

**ANALISIS PENERAPAN *INTERNATIONAL
ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41* PADA
PT SAMPOERNA AGRO,Tbk**



SKRIPSI

Diajukan sebagai Salah Satu Syarat
untuk Menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**ADITA WIDYASTUTI
NIM. 12030110151068**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2012**

**ANALISIS PENERAPAN *INTERNATIONAL
ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41* PADA
PT SAMPOERNA AGRO, Tbk**



SKRIPSI

Diajukan sebagai Salah Satu Syarat
untuk Menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

ADITA WIDYASTUTI
NIM. 12030110151068

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2012**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Adita Widyastuti
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110151068
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENERAPAN *INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41* PADA PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk.**

Dosen Pembimbing : Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 12 September 2012

(Dr. Endang Kiswara, SE., M.Si., Akt.)

NIP. 196902141994122001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Adita Widyastuti

Nomor Induk Mahasiswa : 12030110151068

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **ANALISIS PENERAPAN *INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41* PADA PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk.**

Dosen Pembimbing : Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt.

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 September 2012

Tim Penguji:

1. Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt. (.....)
2. Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Faisal, S.E., M.Si., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Adita Widyastuti, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Analisis Penerapan *International Accounting Standard (IAS) 41* pada Perusahaan Agrikultur di Indonesia**, adalah tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 12 September 2012

Yang membuat pernyataan,

(Adita Widyastuti)

NIM. 12030110151068

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

🕌 “*Science without religion is lame, religion without science is blind.*”

Albert Einstein

🕌 “Apabila di dalam diri seseorang masih ada rasa malu dan takut untuk berbuat suatu kebaikan, maka jaminan bagi orang tersebut adalah tidak akan bertemunya ia dengan kemajuan selangkah pun.”

Jr. Soekarno

🕌 “**Musuh yang paling berbahaya di atas dunia ini adalah penakut dan bimbang. Teman yang paling setia, hanyalah keberanian dan keyakinan yang teguh.**”

Andrew Jackson

🕌 “Wala taqfu ma laysa laka bihi ailmun inna alssama waalbasara waalfu-ada kullu ola-ika kana Aanhu mas-oolan (Dan janganlah kamu mengikuti apa yang kamu tidak mempunyai pengetahuan tentangnya. Sesungguhnya pendengaran, penglihatan, dan hati, semuanya itu akan diminta pertanggungan jawabnya).”

QS. Al Israa':36

Sebuah coretan kecil yang kupersembahkan untuk:

Mama Sa'adah, “perempuan luar biasa”, alasanku untuk terus melangkah
Bapak Sudjari, “lelaki tangguh”, yang selalu menemaniku, dan menjagaku setiap waktu
Kakakku Aditya Dimas Pradana, tempat berbagi canda dan tawaku setiap hari
Bagas Prasetyo Adi, S.E, bagian cerita hidupku, semangatku di setiap waktu
Semua yang tak tersebut di sini, yang telah membuatku lebih terus “belajar”

ABSTRACT

Biological assets are plant and animal live which have biological transformation. Biological transformation consists of a process of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative and quantitative changes. Because of the biological transformation, we need a measure that shows the value of those assets naturally based on their contribution in producing the benefits for the company. Standards which arrange the biological asset is IAS 41. This standard measure biological asset based on fair value, no longer uses historical value that has been used previously. The purpose of this study is to apply IAS 41 in financial reports of agriculture companies in Indonesia and also to find the impact of IAS 41 toward profit/loss before tax.

The analysis of this study was conducted using comparative qualitative method through a case study in one of the farm company which is listed in Indonesia Stock Exchange, PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk. The data which is used is secondary data from annual report in 2011. The analysis of this data was processed using descriptive quantitative method in order to find the impact of the application of IAS 41 in that company.

The results of this study showed there was no significant different between the measurement, recognition and disclosure of biological assets before and after applied IAS 41 but when IAS 41 was applied there was no confession about the existence of accumulation depreciation so that there is an increase of those biological assets. The measurement of biological assets used fair value so that it is more relevant than today. The biological assets are grouped based on the age of the plant to measure the fair value.

Keywords: *IAS 41, Fair Value, Biological Assets, Agriculture*

ABSTRAK

Aset biologis merupakan tanaman dan hewan hidup yang mengalami transformasi biologis. Transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif. Karena mengalami transformasi biologis, maka diperlukan suatu pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan. Standar yang mengatur mengenai aset biologis adalah *IAS 41*. Standar ini mengukur aset biologis berdasarkan nilai wajar, bukan lagi menggunakan nilai historis seperti yang telah digunakan sebelumnya. Penelitian ini bertujuan untuk menerapkan *IAS 41* pada laporan keuangan perusahaan agrikultur di Indonesia, sekaligus untuk mengetahui bagaimana dampak penerapan *IAS 41* terhadap laporan laba/rugi sebelum pajak.

Penelitian ini dilakukan dengan metode analisis kualitatif komparatif melalui studi kasus pada salah satu perusahaan pekebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yaitu PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk. Data yang digunakan adalah data skunder berupa laporan tahunan perusahaan patahun 2011. Data diolah dengan metode analisis deskriptif kuantitatif untuk mengetahui dampak penerapan *IAS 41* pada perusahaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pengakuan, pengukuran dan penilaian aset biologis antara sebelum penerapan dan setelah penerapan *IAS 41*, hanya saja aset biologis saat penerapan *IAS 41* tidak mengakui adanya akumulasi depresiasi sehingga ada kenaikan nilai aset biologisnya. Pengukuran aset biologis menggunakan nilai wajar sehingga lebih relevan dengan masa sekarang. Aset biologis dikelompokkan berdasarkan umur tanaman untuk menilai nilai wajarnya.

Kata Kunci: *IAS 41*, Nilai Wajar, Aset Biologis, Agrikultur

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr. Wb.

Puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Penerapan *International Accounting Standard (IAS) 41* pada Perusahaan Agrikultur di Indonesia.”

Dalam penyusunan skripsi, penulis telah mendapatkan bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak. Sehingga skripsi ini dapat terselesaikan tepat pada waktunya. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Kedua orang tuaku tersayang, Mama Hj. Sa’adah., S.IP dan Bapak Sudjari.
Terima Kasih untuk semua usaha, kasih sayang, doa, dan semua yang telah diberikan kepada penulis. Semoga kelak penulis dapat membalas semua jerih payah dan dapat membahagiakan Mama dan Bapak.
2. Ibu Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt, selaku dosen pembimbing skripsi.
Terima kasih atas waktu yang telah diluangkan, perhatian, kesabaran, saran, dan kritik yang membangun selama proses penyusunan skripsi.
3. Bapak Shiddiq Nur Rahardjo., S.E., M.Si., Akt. Selaku dosen wali, terima kasih atas waktu, perhatian, dan kesabarannya selama penulis menempuh studi di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

4. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang atas segala ilmu dan pengalaman berharga yang telah diberikan selama ini kepada penulis.
5. Seluruh staf tata usaha, staf perpustakaan, dan staf keamanan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang atas segala bantuannya selama ini;
6. Kakakku tersayang, Aditya Dimas Pradana. Terima kasih atas saran–saran dan nasihat yang telah disampaikan sebagai wujud perhatian kepada penulis;
7. Bagus Prasetyo Adi, S.E yang telah menjadi penyemangat penulis, terima kasih telah memberikan rasa sayangnya, perhatiannya, saran dan nasehatnya yang penulis butuhkan, terlebih rasa nyaman yang mampu menjadikan penulis untuk lebih bersemangat meraih cita-cita.
8. Teman–teman reguler 2 kelas Transfer-DIII angkatan 2010. Sinung, Ala', Shanti, Dini, Saras, RA, Iva, Laras, Arin, Riyan, Aan, Mas Betha, Bayu, Pram, Adi, Rendi, Eko, Terima kasih atas persahabatan yang terjalin, dan juga teman-teman kelas yang belum penulis sebut, terima kasih telah menyinari hari–hari penulis sejak semester satu hingga semester empat. Semoga kelak kita semua dapat mewujudkan mimpi, cita-cita kita yang masih terpendam.
9. Semua pihak yang telah membantu proses penyelesaian skripsi, yang belum penulis sebutkan di sini. Tanpa kalian penulis tak lebih hanyalah daun tak bertangkai,

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih banyak kekurangan yang dikarenakan terbatasnya pengetahuan dan pengalaman penulis. Tak ada gading yang tak retak, oleh karena itu, dengan segenap kerendahan hati penulis mengharapkan adanya kritik dan saran yang membangun dari semua pihak agar skripsi ini dapat lebih bermanfaat dan berguna.

Wassalamualaikum Wr. Wb.

Semarang, 12 September 2012

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
HALAMAN MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	4
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	5
1.3.1 Tujuan Penelitian	5
1.3.2 Kegunaan Penelitian	6
1.4 Sistematika Penulisan	7
BAB II TELAAH PUSTAKA	9
2.1 Landasan Teori	9
2.1.1 Teori Kedilan	9
2.1.2 Teori Regulasi	10
2.1.3 Teori Sinyal.....	11
2.1.4 Pemahaman tentang Industri Perkebunan	12
2.1.4.1 Pengertian Perkebunan dan Hasil Perkebunan .	12
2.1.4.2 Kegiatan Perkebunan	13
2.1.4.3 Fungsi dan Tujuan Perkebunan	14

2.1.4.4	Risiko Industri Perkebunan	15
2.1.5	Standar Akuntansi	17
2.1.5.1	Sejarah Standar Akuntansi	17
2.1.5.2	Standar Akuntansi yang Berlaku	20
2.1.6	<i>International Financial Reporting Standard</i>	22
2.1.7	Biaya Historis dan Nilai Wajar	24
2.1.7.1	Biaya Historis	24
2.1.7.2	Nilai Wajar	26
2.1.8	Standar yang Terkait Agrikultur	29
2.1.9	<i>International Accounting Standard (IAS) 41</i>	30
2.1.9.1	Ruang Lingkup	32
2.1.9.2	Definisi terkait <i>IAS 41</i>	33
2.1.9.3	Definisi Umum	35
2.1.9.4	Pengakuan dan Pengukuran	35
2.1.9.5	Keuntungan dan Kerugian	38
2.1.9.6	Ketidakmampuan Mengukur Nilai Wajar	38
2.1.9.7	Hibah Pemerintah	39
2.1.7.8	Pengungkapan	40
2.1.7.9	Pengungkapan Tambahan	43
2.1.10	Laporan Keuangan dan Pelaporan Keuangan	44
2.1.10.1	Laporan Keuangan	44
2.1.10.2	Pelaporan Keuangan	45
2.1.11	Tujuan Pelaporan Keuangan	46
2.1.12	Pengukuran, Pengakuan, dan Pengungkapan	47
2.1.12.1	Pengukuran	47
2.1.12.2	Pengakuan	47
2.1.12.3	Pengungkapan	48
2.2	Penelitian Terdahulu	49
2.3	Kerangka Pemikiran	68
BAB III METODE PENELITIAN		69
3.1	Desain Penelitian	69

3.1.1	Pemilihan Desain Penelitian	69
3.1.2	Pendekatan Penelitian	70
3.1.3	Studi Kasus	71
3.2	Populasi dan Sampel	71
3.2.1	Populasi	71
3.2.2	Sampel	72
3.3	Jenis dan Sumber Data	73
3.4	Metode Pengumpulan Data	74
3.5	Metode Analisis	76
3.5.1	Analisis Kualitatif Komparatif	77
3.5.2	Analisis data	77
BAB IV HASIL DAN ANALISIS		79
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	73
4.1.1	Sejarah Singkat PT. Sampoerna Agro, Tbk	79
4.1.2	Visi dan Misi Perusahaan	80
4.1.3	Pengelolaan Lahan Perkebunan	81
4.1.4	Daerah Perkebunan	82
4.1.4.1	Perkebunan di Sumatera	82
4.1.4.2	Perkebunan di Kalimantan	83
4.1.5	Pabrik Pengolahan	83
4.1.6	Lini Produk	84
4.1.7	Penjualan dan Pemasaran	85
4.1.8	Tanaman Perkebunan dan Hutan Tanaman	87
4.2	Perbandingan Perlakuan Aset Biologis antara Sebelum Dan Setelah Penerapan <i>IAS 41 Agriculture</i>	88
4.2.1	Ruang Lingkup Pelaporan	96
4.2.2	Format Pelaporan	97
4.2.3	Deskripsi Aset Biologis	111
4.2.4	Pengakuan Aset Biologis	112
4.2.5	Pengakuan Aset selain Aset Biologis	113
4.2.6	Pengakuan Nilai Wajar	115

4.2.7 Hibah Pemerintah	116
4.2.8 Keuntungan/Kerugian	117
4.2.9 Laporan Laba/Rugi	118
4.2.10 Laporan Arus Kas	118
4.2.11 Pengakuan dan Pengukuran	119
4.2.12 Pengungkapan	121
4.2.13 Penurunan Nilai Aset	121
BAB V PENUTUP	123
5.1 Kesimpulan	123
5.2 Keterbatasan Penelitian	125
5.3 Saran Penelitian	126
5.4 Implikasi Penerapan IAS 41.....	127
5.5 Kendala konvergensi IFRS	127
DAFTAR PUSTAKA	xviii
LAMPIRAN	128

DAFTAR TABEL

	Halaman
TABEL 2.1 : Contoh Aset Biologis, Hasil, dan setelah Panen	33
TABEL 2.2 : Penelitian Terdahulu	63
TABEL 3.1 : Daftar Perusahaan Agrikultur di Indonesia	72
TABEL 4.1 : Hasil Penjualan Produk Perusahaan	86
TABEL 4.2 : Perbandingan antara PSAK 16 (2007) dan <i>IAS 41</i>	89
TABEL 4.3 : Analisis Perbandingan Aset Biologis	92

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
GAMBAR 2.1 : Proses Pengenalan <i>IFRS</i>	24
GAMBAR 2.2 : Pengukuran Nilai Wajar	28
GAMBAR 2.3 : Kerangka Pemikiran	68

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN A : Laporan Keuangan 2011 PT. Sampoerna Agro, Tbk

LAMPIRAN B : *International Accounting Standard (IAS) 41*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan salah satu negara yang memiliki sumberdaya alam yang melimpah dengan luas lahan agrikultur mencapai 45.000.000 hektar (Departemen Pertanian, 2011). Data statistik tahun 2001 menunjukkan bahwa sebanyak 45% penduduk di Indonesia bekerja di bidang agrikultur. Pertanian di Indonesia menghasilkan berbagai macam tumbuhan komoditi ekspor, antara lain padi, jagung, kedelai, sayur-sayuran, cabai, ubi, dan singkong (www.wikipedia.com). Di samping itu, Indonesia juga dikenal dengan hasil perkebunannya, antara lain karet, kelapa sawit, tembakau, kapas, kopi, dan tebu.

Usaha agrikultur yang banyak dilakukan para investor di Indonesia adalah usaha perkebunan, banyak sekali perusahaan perkebunan yang berada di Indonesia. Luas lahan di Indonesia yang digunakan dalam bidang perkebunan juga semakin meningkat. Hal ini terbukti dari data menurut Biro Pusat Statistik (2010) yang menyatakan adanya peningkatan penggunaan lahan agrikultur dari tahun 1995–2010. Sari (n.d) mengungkapkan bahwa industri perkebunan memiliki karakteristik khusus yang membedakan dengan industri lainnya. Perbedaan tersebut ditunjukkan oleh adanya aktivitas pengelolaan dan transformasi biologis atas tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang akan dikonsumsi atau diproses lebih lanjut. Karena

karakteristik industri perkebunan yang unik, perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur memiliki kemungkinan untuk menyajikan informasi secara lebih bias bila dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain, terutama dalam pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tetapnya yang berupa aset biologis (Ridwan, 2011). Oleh karena itu, perlu adanya standar yang berlaku umum dalam mengatur akuntansi di sektor agrikultur.

Menurut Riyadi (2011), standar akuntansi internasional yang sangat memengaruhi entitas perkebunan adalah *IAS 41 Agriculture* yang mengatur tentang akuntansi untuk aktivitas agrikultur. Salah satu kendala yang dihadapi dalam penerapan *IFRS*, khususnya *IAS 41* adalah adanya perubahan pengukuran serta pelaporan akuntansi yang pada awalnya berdasarkan pada biaya historis (*historical cost*) menuju pengukuran dan pelaporan berdasarkan nilai wajar (*fair value*).

Penerapan *IAS 41* tersebut menimbulkan berbagai minat dari beberapa peneliti terkait dengan banyaknya perdebatan yang muncul atas penerapan nilai wajar untuk industri agrikultur. Beberapa pihak, baik di Indonesia maupun luar negeri bersikap kritis terhadap keharusan dalam penerapan nilai wajar aset biologis dan perubahan nilai yang harus diakui dalam laporan laba/rugi perusahaan.

Maruli dan Mita (2010) tidak menemukan adanya perbedaan yang signifikan atas unsur laporan keuangan, selain itu penerapan *IAS 41* tidak menunjukkan perbedaan dalam praktik perataan laba perusahaan. Argiles *et al.* (2009) berpendapat bahwa tidak ada perbedaan kaitannya dengan relevansi informasi arus kas antara *fair*

value dan *historical cost*. Penelitian ini juga mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pendapatan dan volatilitas profitabilitas dengan menerapkan *fair value* dan *historical cost*. Penttinen *et al.* (2004) menyatakan bahwa penerapan *IAS 41* menyebabkan adanya fluktuasi yang tidak nyata pada laba perusahaan agrikultur.

Herbohn dan Herbohn (2006) menyatakan bahwa keuntungan dari aset kayu akibat dari perubahan nilai wajar dan hasil panen pertanian memiliki dampak yang lebih besar pada laporan laba/rugi. Feleaga (2012) menunjukkan bahwa Romania perlu mempertimbangkan penerapan *IAS 41* dalam waktu dekat dengan mempertimbangkan perbedaan-perbedaan yang timbul, seperti: penggunaan model penilaian yang berbeda, konsep dan lingkup aset biologis, serta pengungkapan.

Penilaian aset biologis berdasarkan *IAS 41* harus mempertimbangkan batas atas penyajian laporan keuangan, yaitu *cost and benefit*. Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis penerapan *IAS 41 Agriculture* dan mengetahui dampaknya pada perusahaan perkebunan di Indonesia. penelitian ini melakukan studi kasus pada perusahaan perkebunan yaitu PT SAMPOERNA AGRO, Tbk. Berdasarkan uraian di atas, maka dalam penelitian ini diambil judul: **"Analisis Penerapan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)* pada PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk."**

1.2 Rumusan Masalah

IAS 41 merupakan standar yang unik. Jika standar lain memiliki klasifikasi aset yang berupa benda mati (gedung, mesin, kendaraan, dan lain-lain), *IAS 41* justru mengatur tentang perlakuan akuntansi untuk aset biologis (hewan atau tanaman hidup). Penerapan *IAS 41* merupakan hal yang masih baru bagi perusahaan agrikultur di Indonesia. Masih banyak perdebatan mengenai dampak standar akuntansi internasional tersebut terhadap pengukuran, pengakuan, dan penyajian laporan keuangan. Standar mengenai aktivitas agrikultur belum diatur secara khusus dalam PSAK, karena *IAS 41* ini masih harus disesuaikan dengan kondisi dan dampak penerapannya jika digunakan di Indonesia. Sehingga belum ada standar yang mengatur tentang bagaimana aset biologis dapat menjadi informasi yang andal dan relevan dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan uraian yang disampaikan pada latar belakang dan berbagai perdebatan dalam penerapan *IAS 41* di berbagai negara, maka dapat dirumuskan beberapa masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana dampak dari penerapan *IAS 41* terhadap penyajian laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur pada perusahaan agrikultur di Indonesia?
2. Perbedaan pengungkapan apa saja yang terjadi setelah PT SAMPOERNA AGRO, Tbk, menerapkan *IAS 41* sebagai dasar pengakuan dan pengukuran elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur?

3. Bagaimana pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan elemen-elemen laporan keuangan perusahaan agrikultur di Indonesia yang terkait dengan aktivitas agrikultur setelah menerapkan *IAS 41 Agriculture*?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran awal mengenai bagaimana penerapan *IAS 41* pada perusahaan agrikultur di Indonesia dan bagaimana pengaruhnya terhadap penyajian laporan keuangan. Sesuai dengan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan pada bagian sebelumnya, maka penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Mengetahui dampak dari penerapan *IAS 41* terhadap penyajian laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur pada perusahaan agrikultur di Indonesia;
2. Menganalisis perbedaan apa saja yang terjadi setelah suatu perusahaan agrikultur menerapkan *IAS 41* sebagai dasar pengukuran dan pengakuan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
3. Mengetahui cara atau metode pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan elemen-elemen laporan keuangan perusahaan agrikultur di Indonesia yang terkait dengan aktivitas agrikultur setelah menerapkan *IAS 41*.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berminat dengan masalah penerapan *IAS 41*. Adapun kegunaan dari penelitian ini adalah:

1. Bagi perusahaan

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai masukan dan bahan pertimbangan untuk mengetahui dampak dari penerapan *IAS 41* di masa yang akan datang, khususnya terhadap pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

2. Bagi penulis

Penelitian ini dapat menambah keterampilan, wawasan, dan pengetahuan sebagai bekal untuk dapat diterapkan di dalam dunia kerja karena pada tahun 2012 ini telah digunakan *IFRS* sebagai pedoman penyusunan laporan keuangan secara global.

3. Bagi pembaca dan peneliti selanjutnya

Sebagai bahan referensi bagi penelitian selanjutnya yang berhubungan dengan penerapan *IAS 41* dan menambah pengetahuan tentang gambaran awal dalam penyajian laporan keuangan yang berbasis *IFRS*.

1.4 Sistematika Penulisan

Skripsi ini terdiri dari 5 (lima) bab dan mempunyai suatu susunan yang sistematis agar dapat memudahkan dalam mengetahui dan memahami hubungan antara bab yang satu dengan bab yang lain sebagai suatu rangkaian yang konsisten. Adapun sistematika yang dimaksud adalah:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang menguraikan latar belakang ditulisnya penelitian ini, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan skripsi.

BAB II TELAAH PUSTAKA

Bab ini menguraikan landasan teori yang mendasari tiap-tiap penelitiannya, beberapa penelitian terdahulu yang telah ada dan berkembang, serta kerangka pemikiran teoretis yang terkait dengan penerapan *IAS 41*.

BAB III METODE PENELITIAN

Dalam bab ini, diuraikan tentang desain penelitian, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

BAB IV HASIL DAN ANALISIS

Dalam bab ini berisikan tentang profil atau sejarah singkat perusahaan dan deskripsi objek penelitian serta analisis terhadap penerapan *IAS 41* pada perusahaan. Bab ini juga menjelaskan bagaimana cara pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan *IAS 41*.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisi tentang simpulan, keterbatasan, dan saran. Simpulan bukan merupakan ringkasan dari hasil penelitian, namun merupakan penyajian secara singkat apa yang telah diperoleh dari pembahasan. Hasil dari simpulan nantinya diharapkan akan dapat digunakan oleh perusahaan sebagai pertimbangan dalam penerapan *IAS 41* dan pertimbangan bagi penelitian selanjutnya dengan memperhatikan keterbatasan-keterbatasan yang ada.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

Terdapat beberapa teori yang mendasari pada penerapan IAS 41 ini yaitu teori keadilan, teori regulasi dan teori sinyal (*signaling theory*) karena IAS 41 adalah standar baru yang akan diterapkan dalam perusahaan perkebunan.

2.1.1 Teori Keadilan

Menurut Hendriksen (2005) pada teori keadilan adanya aksi yang tepat dalam hal regulasi dan dalam penetapan suatu standar diarahkan pada suatu kewajiban yang mendasarkan pada prinsip akuntansi sebagai berikut:

1. Keadilan

Adanya perilaku yang adil kepada semua kepentingan.

2. Kebenaran

Adanya kebenaran dan tidak terdapat kesalahan pada penyajian laporan keuangan dan informasi perusahaan /institusi.

3. Kewajiban

Tidak boleh hanya mementingkan kepentingan tertentu saja, harus sesuai prosedur dan ketentuan akuntansi yang berlaku.

Teori keadilan menjadi salah satu teori dalam penelitian ini. Pihak manajemen PT Sampoerna Agro,Tbk akan berusaha adil dalam pengungkapan laporan keuangannya dan tidak mementingkan kepentingan tertentu saja.

2.1.2 Teori Regulasi

Menurut Hendiksen (2005) menyatakan bahwa regulasi terjadi sebagai reaksi terhadap suatu krisis yang tidak dapat diidentifikasi. Pembentukan regulasi terkait dengan beberapa kepentingan dan kepentingan tersebut terkait dengan konsekuensi yang akan diterima pengguna atas pembentukan regulasi. Beberapa konsekuensi yang diterima pengguna atas perubahan regulasi atas standar yang berubah adalah:

a. Bagi Perusahaan

Adanya tambahan biaya untuk penerbitan laporan keuangan dan terjadinya perbedaan angka pada laporan keuangan.

b. Bagi Manajemen

Akan terjadi perubahan pada perilaku manajemen.

c. Masyarakat

Adanya perubahan tentang persepsi terhadap perubahan atas perubahan standar yang diberlakukan.

d. Investor dan Kreditor

Keputusan keuangan akan berubah sehubungan dengan perubahan dari regulasi atas standar yang berubah.

Jika IAS 41 digunakan dan bertujuan untuk menciptakan suatu regulasi yang dapat memenuhi kebutuhan pengguna maka adanya fakta yang menyatakan bahwa setiap adanya perubahan dalam standar akan berpengaruh terhadap angka laporan keuangan dan kegiatan keuangan. Hendriksen (2005) menyatakan bahwa perubahan standar yang berlaku akan memiliki pengaruh pada kegiatan keuangan.

Maka dalam hal ini jika IAS 41 diterapkan maka akan berpengaruh terhadap angka laporan keuangan dan kegiatan keuangan pada PT. SAMPOERNA AGRO,Tbk.

2.1.3 Teori Sinyal

Teori sinyal menjelaskan mengenai cara sebuah perusahaan dalam memberikan sinyal kepada pengguna. Informasi yang dimaksud bisa berupa laporan keuangan ataupun informasi manajemen yang diungkapkan untuk merealisasikan keinginan pemilik / keinginan perusahaan sehingga menjadikan perusahaan itu lebih baik dari perusahaan lainnya. Informasi yang dipublikasikan merupakan suatu pengumuman akan memberikan sinyal kepada investor dalam keputusan investasi (Jogiyantoro, 2000).

Teori sinyal berakar pada teori akuntansi pragmatik yang memusatkan perhatiannya pada pengaruh informasi terhadap perilaku pemakai informasi (Soewardjono, 2005 dalam Bagas 2012). Pengumuman informasi akuntansi member sinyal bahwa perusahaan memiliki prospek yang baik dimasa yang akan datang. Sinyal dapat berupa informasi tentang perusahaan bahwa perusahaan lebih baik dari perusahaan lainnya. Penggunaan peraturan seperti IAS 41 dapat meningkatkan kualitas pelaporan dan memberikan informasi yang lebih luas lagi tentang keunggulan perusahaan sehingga menjadikan sinyal positif bagi investor atau pengguna lainnya. Informasi yang memadai dan dapat dipercaya adalah sinyal positif bagi perusahaan dan menjadikan perusahaan lebih unggul dari perusahaan lain.

2.1.4 Pemahaman tentang Industri Perkebunan

2.1.4.1 Pengertian Perkebunan dan Hasil Perkebunan

Perkebunan adalah segala kegiatan yang mengusahakan tanaman tertentu melalui tanah dan/atau media tumbuh yang lain dalam suatu ekosistem, mengolah dan memasarkan barang dan jasa hasil tanaman tersebut dengan bantuan ilmu pengetahuan dan teknologi, permodalan, serta manajemen untuk mewujudkan kesejahteraan bagi pelaku usaha perkebunan maupun masyarakat umum (Undang-undang Nomor 18 Tahun 2004 pasal 1 ayat 1). Usaha perkebunan merupakan usaha yang dilakukan untuk menghasilkan barang dan/atau jasa perkebunan.

Perusahaan perkebunan menurut Undang-undang Nomor 18 Tahun 2004 pasal 1 ayat 6 didefinisikan sebagai pelaku usaha perkebunan warga Negara Indonesia atau badan hukum yang didirikan menurut hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia yang mengelola usaha perkebunan dengan skala tertentu. Sedangkan hasil perkebunan adalah semua barang dan jasa yang berasal dari perkebunan, terdiri dari produk utama, produk turunan, produk sampingan, dan produk ikutan.

Industri perkebunan memiliki karakteristik khusus yang membedakan dengan sektor industri lain karena adanya aktivitas pengelolaan dan transformasi biologis atas tanaman untuk menghasilkan produk yang akan dikonsumsi atau diproses lebih lanjut (Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan, 2002). Perusahaan perkebunan seringkali bekerja sama dengan masyarakat setempat dan pihak terkait lainnya yang meliputi pengadaan proyek kebun plasma

di atas lahan masyarakat atau penyediaan lahan perusahaan yang dikelola oleh masyarakat.

2.1.4.2 Kegiatan Perkebunan

Usaha di bidang perkebunan sudah semakin berkembang dengan pesat dan dinamis pada akhir-akhir ini. Badan Pengawas Pasar Modal (2002) dalam Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik Industri Perkebunan menyatakan bahwa pada umumnya kegiatan industri perkebunan dapat digolongkan menjadi:

1. Pembibitan dan penanaman, yaitu pengelolaan bibit tanaman hingga siap ditanam yang diikuti dengan proses penanaman;
2. Pemeliharaan, berupa pemeliharaan tanaman melalui proses pertumbuhan dan pemupukan hingga menghasilkan produk;
3. Pemungutan hasil, merupakan pengambilan atau panen atas produksi tanaman untuk dijual atau dibibitkan kembali, dan
4. Pengemasan dan pemasaran, yaitu proses lebih lanjut agar produk siap dijual.

Jenis kegiatan perkebunan dinyatakan lain dalam Pedoman Akuntansi BUMN Perkebunan berbasis *IFRS*, antara lain:

1. Pengusahaan budidaya tanaman, meliputi pembukaan, persiapan, pengelolaan lahan, pembibitan, penanaman, dan pemeliharaan. Misalnya melalui perkebunan tanaman kelapa sawit, karet, teh, kopi, tebu, kakao, tembakau, kina, dan lainnya;

2. Produksi, meliputi pemungutan hasil tanaman, pengolahan hasil tanaman sendiri atau pihak lain menjadi barang setengah jadi atau barang jadi. Dilakukan melalui pabrik kelapa sawit, pabrik pengolahan inti sawit, pabrik pengolahan minyak kelapa sawit, pengolahan karet, teh kemasan, pabrik gula, pengeringan kakao, dan lainnya;
3. Perdagangan, meliputi pemasaran hasil produksi dan perdagangan lainnya terkait dengan kegiatan usaha, melalui penjualan hasil tanaman dan produksi ke pasar domestik dan luar negeri, baik dilakukan sendiri maupun melalui kantor pemasaran bersama, serta mengimpor dan memasarkan beberapa komoditas seperti gula putih dan *raw sugar*;
4. Pengembangan usaha di bidang perkebunan, agrowisata, dan agrobisnis, melalui pendirian pabrik karung goni, karung plastik, dan lainnya;
5. Kegiatan usaha lain yang menunjang kegiatan usaha perkebunan, seperti pendirian rumah sakit, dan pusat penelitian.

2.1.4.3 Fungsi dan Tujuan Penyelenggaraan Perkebunan

Menurut Undang-undang Nomor 18 Tahun 2004 tentang Perkebunan pasal 4, perkebunan memiliki fungsi antara lain:

1. Ekonomi, yaitu peningkatan kemakmuran dan kesejahteraan rakyat serta penguatan struktur ekonomi wilayah dan nasional;
2. Ekologi, yaitu peningkatan konservasi tanah dan air, penyerap karbon, penyedia oksigen, dan penyangga kawasan lindung, serta
3. Sosial budaya, yaitu sebagai perekat dan pemersatu bangsa.

Sedangkan tujuan dari penyelenggaraan perkebunan adalah meningkatkan pendapatan masyarakat, penerimaan Negara, penerimaan devisa Negara, menyediakan lapangan kerja, meningkatkan produktivitas, nilai tambah, dan daya saing, memenuhi kebutuhan konsumsi dan bahan baku industri dalam negeri, serta mengoptimalkan pengelolaan sumberdaya alam secara berkelanjutan.

2.1.4.4 Risiko pada Industri Perkebunan

Karakteristik industri perkebunan yang berbeda dari jenis industri yang lain menjadikan industri perkebunan memiliki risiko yang melekat (Badan Pengawas Pasar Modal, 2002). Risiko-risiko tersebut antara lain adalah:

1. Kegagalan panen, diakibatkan oleh:

- a. Keadaan alam

Industri perkebunan merupakan industri yang sangat tergantung oleh keadaan alam. Kekeringan, kebakaran, dan hama penyakit merupakan risiko melekat yang harus dihadapi perusahaan perkebunan.

- b. Kesalahan manajemen

Panen dapat mengalami kegagalan karena adanya kesalahan perencanaan dan proses produksi.

2. Ikatan yang mungkin dilakukan oleh perusahaan perkebunan sesuai kewajiban yang diharuskan oleh pemerintah, biasanya berbentuk pengembangan

Perkebunan Inti Rakyat (PIR) atau bentuk lain yang menimbulkan kegagalan yang harus ditanggung oleh perusahaan perkebunan,

3. Peraturan perundangan yang harus ditaati, meliputi pengembangan yang jelas, dampak terhadap lingkungan hidup, dan lainnya,
4. Kondisi internasional dan kawasan regional yang menyangkut:
 - a. Perubahan harga, kuota, fluktuasi nilai tukar valuta asing,
 - b. Perubahan iklim,
 - c. Pembatasan tertentu.

5. Tingkat kompetisi,

Bertambahnya jumlah penduduk menyebabkan meningkatnya kebutuhan konsumsi pangan. Di satu sisi, ini merupakan peluang untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas produksi. Namun di sisi lain, kondisi seperti ini merupakan ancaman karena semakin banyak pesaing, baik dari dalam maupun luar negeri yang memasok produk mereka di pasar Indonesia.

6. Perubahan teknologi,

Pesatnya perkembangan *bio-technology* mengakibatkan teknologi yang ada menjadi tidak ekonomis untuk dipakai. Kalaupun masih digunakan, perusahaan yang menggunakan teknologi lama menjadi kurang mampu bersaing dengan perusahaan yang menggunakan teknologi baru,

7. Pemogokan karyawan

Semakin kuat peranan serikat karyawan dalam menyikapi setiap kebijakan pemerintah atau perusahaan, menyebabkan karyawan lebih kritis dalam

menyuarakan ketidakpuasan terhadap kondisi kerja seperti kompensasi, perubahan peraturan, hingga keadaan ekonomi dan politik yang tidak stabil.

8. Kerusuhan dan penjarahan

Semakin buruknya kondisi sosial dan ekonomi menyebabkan masyarakat lebih mudah terpengaruh oleh berbagai informasi yang dapat menyebabkan pengerahan massa yang disebabkan oleh ketidakpuasan terhadap perusahaan.

9. Risiko *leverage*

Pengembangan usaha perkebunan, terutama masalah pembangunan sarana dan prasarannya membutuhkan dana dalam jumlah yang besar. Keterlibatan kreditor sebagai penyedia sumber dana tentunya tidak bisa dihindari. Semakin besar pendanaan, maka akan semakin besar pula kemungkinan perusahaan tidak mampu melunasi hutang tersebut.

2.1.5 Standar Akuntansi

Perubahan lingkungan secara global yang menyatukan seluruh Negara dengan media perkembangan teknologi komunikasi dan informasi yang semakin murah menuntut adanya transparansi di segala bidang. Standar akuntansi keuangan yang berkualitas merupakan salah satu prasarana penting dalam mewujudkan prasarana tersebut.

2.1.5.1 Sejarah Standar Akuntansi di Indonesia

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), setidaknya terdapat tiga tonggak sejarah dalam pengembangan standar akuntansi keuangan di Indonesia:

1. Tonggak sejarah pertama, menjelang diaktifkannya pasar modal di Indonesia pada tahun 1973. Saat itu, IAI pertama kali melakukan kodifikasi prinsip dan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dalam suatu buku yang dinamakan dengan “Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI).”
2. Tonggak sejarah kedua terjadi pada tahun 1984. Ketika itu, komite PAI melakukan revisi mendasar PAI 1973 dan mengkondifikasikannya dalam buku “Prinsip Akuntansi Indonesia 1984”. Hal tersebut ditujukan untuk menyesuaikan ketentuan akuntansi dengan perkembangan dunia usaha,
3. Berikutnya pada tahun 1994, IAI kembali melakukan revisi total terhadap PAI 1984 dan melakukan kodifikasi dalam buku “Standar Akuntansi Keuangan (SAK) per 1 Oktober 1994.” Sejak tahun 1994, IAI juga telah memutuskan untuk melakukan harmonisasi dengan standar akuntansi internasional dalam pengembangan standarnya.

Dalam perkembangan selanjutnya, terjadi perubahan standar dari harmonisasi ke adaptasi, kemudian menjadi adopsi dalam rangka konvergensi menuju penerapan *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. Program adopsi penuh dalam rangka mencapai konvergensi dengan IFRS direncanakan dapat terlaksana dalam beberapa tahun ke depan.

Standar akuntansi keuangan terus direvisi secara berkesinambungan, baik hanya berupa penyempurnaan maupun penambahan standar baru sejak tahun 1994. Proses revisi telah dilakukan sebanyak enam kali, yaitu pada tanggal 1 Oktober 1995, 1 Juni 1996, 1 Juni 1999, 1 April 2002, 1 Oktober 2004, dan 1 September 2007. Buku “Standar Akuntansi Keuangan per 1 September 2007” ini

di dalamnya sudah bertambah dibandingkan revisi sebelumnya yaitu tambahan KDPPLK Syariah, 6 PSAK baru, dan 5 PSAK revisi. Sehingga, secara garis besar, sekarang ini terdapat 2 KDPPLK, 62 PSAK, dan 7 ISAK.

Agar dapat menghasilkan standar akuntansi keuangan yang baik, maka badan penyusunnya terus dikembangkan dan disempurnakan sesuai dengan kebutuhan. Awalnya, badan penyusun standar akuntansi adalah Panitia Penghimpunan Bahan-bahan dan Struktur dari GAAP dan GAAS yang dibentuk pada tahun 1973. Pada tahun 1974 dibentuk Komite Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) yang bertugas menyusun dan mengembangkan standar akuntansi keuangan. Komite PAI telah bertugas selama empat periode kepengurusan sejak tahun 1974 hingga 1994 dengan susunan personel yang terus diperbarui. Selanjutnya, pada periode kepengurusan IAI pada tahun 1994-1998, nama Komite PAI diubah menjadi Komite Standar Akuntansi Keuangan (Komite SAK).

Kemudian, pada Kongres VIII IAI pada tanggal 23-24 September 1998 di Jakarta, Komite SAK diubah kembali menjadi Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) dengan diberikan otonomi untuk menyusun dan mengesahkan PSAK dan ISAK. Selain itu, juga telah dibentuk Komite Akuntansi Syariah (KAS) dan Dewan Konsultatif Standar Akuntansi Keuangan (DKSAK). Komite Akuntansi Syariah (KAS) dibentuk tanggal 18 Oktober 2005 untuk menopang kelancaran kegiatan penyusunan PSAK yang terkait dengan perlakuan akuntansi transaksi syariah yang dilakukan oleh DSAK. Sedangkan DKSAK yang anggotanya terdiri dari profesi akuntan dan luar profesi akuntan, yang mewakili

para pengguna, merupakan mitra DSAK dalam merumuskan arah dan pengembangan SAK di Indonesia.

2.1.5.2 Standar Akuntansi Keuangan yang Berlaku di Indonesia

Menurut Martani (2011), Indonesia memiliki empat pilar standar akuntansi yang berlaku, di antaranya adalah:

1. Standar Akuntansi Keuangan–*IFRS*,

Standar Akuntansi Keuangan yang dimaksud adalah SAK yg telah berlaku sekarang, yang dikonvergensi ke dalam *IFRS (International Financial Reporting Standard)*. SAK yang telah terkonvergensi ke *IFRS* diharapkan akan memberikan perspektif pemahaman yang sama bagi investor asing dalam membaca Laporan Keuangan perusahaan Indonesia ataupun investor Indonesia yang ingin melakukan ekspansi ke luar negeri.

2. Standar Akuntansi Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP),

Menurut mantan ketua DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) Drs. Moh Jusuf Wibisono, M.Acc, Ak, Standar Akuntansi untuk entitas tanpa akuntabilitas publik akan membantu perusahaan kecil menengah dalam menyediakan pelaporan keuangan yang relevan dan andal dengan tanpa terjebak dalam kerumitan standar akuntansi berbasis IFRS yang akan diadopsi dalam PSAK. SAK ETAP ini akan khusus digunakan untuk perusahaan tanpa akuntabilitas publik yang signifikan. Perusahaan yang terdaftar di dalam bursa efek dan yang memiliki akuntabilitas publik signifikan tetap harus

menggunakan PSAK yang umum. SAK ETAP diberlakukan pada tahun 2011, namun menurut ketua DPN IAI Ahmadi Hadibroto, penerapan lebih awal pada tahun 2010 diperkenankan.

3. Standar Akuntansi Syariah,

Standar Akuntansi Syariah akan diluncurkan dalam tiga bahasa, yaitu bahasa Indonesia, bahasa Inggris dan bahasa Arab. Standar ini diharapkan dapat mendukung industri keuangan syariah yang semakin berkembang di Indonesia. Sampai dengan awal tahun 2011 telah terbit 10 standar akuntansi keuangan syariah. Standar tersebut digunakan untuk entitas organisasi atau perusahaan yang menerapkan transaksi syariah.

4. Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, yang terdiri atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Standar Akuntansi Pemerintahan digunakan oleh Instansi Pemerintahan dengan berdasarkan PP no. 71 tahun 2010 atas perubahan dari PP no. 24 tahun 2005. Basis SAP yang tadinya berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*), kini berbasis akrual.

Adanya perbedaan standar akuntansi antar Negara di dunia mulai berubah sejak dibentuk *International Accounting Standard Committee (IASC)* pada tahun 1973. *IASC* merupakan badan nirlaba independen yang anggotanya meliputi lembaga profesi dari Australia, Kanada, Prancis, Jerman, Jepang, Meksiko,

Belanda, Irlandia, Inggris, dan Amerika Serikat (Riyadi, 2010). IASC dibentuk untuk menyusun dan memublikasikan *International Accounting Standard (IAS)* untuk penyajian laporan keuangan dan penerimaan standar di tingkat dunia.

2.1.6 *International Financial Reporting Standard*

International Financial Reporting Standard (IFRS) merupakan standar global penyusunan laporan keuangan perusahaan publik yang dikembangkan oleh IASB (*International Accounting Standard Board*). Saat ini, Indonesia sedang dalam tahap penyesuaian standar sesuai dengan standar yang diatur dalam *IFRS*.

Secara ringkas, www.wikipedia.com menjelaskan *IFRS* sebagai berikut:

Internationally known by the older name of International Accounting Standards (IAS). IAS were issued between 1973 and 2001 by the Board of the International Accounting Standards Committee (IASC). On April 1, 2001, the new IASB took over from the IASC the responsibility for setting International Accounting Standards. During its first meeting the new Board adopted existing IAS and Standing Interpretations Committee standards (SICs). The IASB has continued to develop standards calling the new standards International Financial Reporting Standards (IFRS).

Dalam paragraf tersebut dijelaskan bahwa sebelumnya *IFRS* lebih dikenal dengan nama *International Accounting Standard (IAS)*. IAS diterbitkan antara tahun 1973 dan 2001 oleh *International Accounting Standard Committee (IASC)*. Pada tanggal 1 April 2001, *IASB* mulai mengambil alih tanggung jawab terhadap standar akuntansi internasional dari *IASC*. Pada tahap awal, dewan baru mengadopsi IAS dan *Standing Interpretations Committee standards (SICs)*. *IASB* terus mengembangkan standar baru dalam *IFRS*.

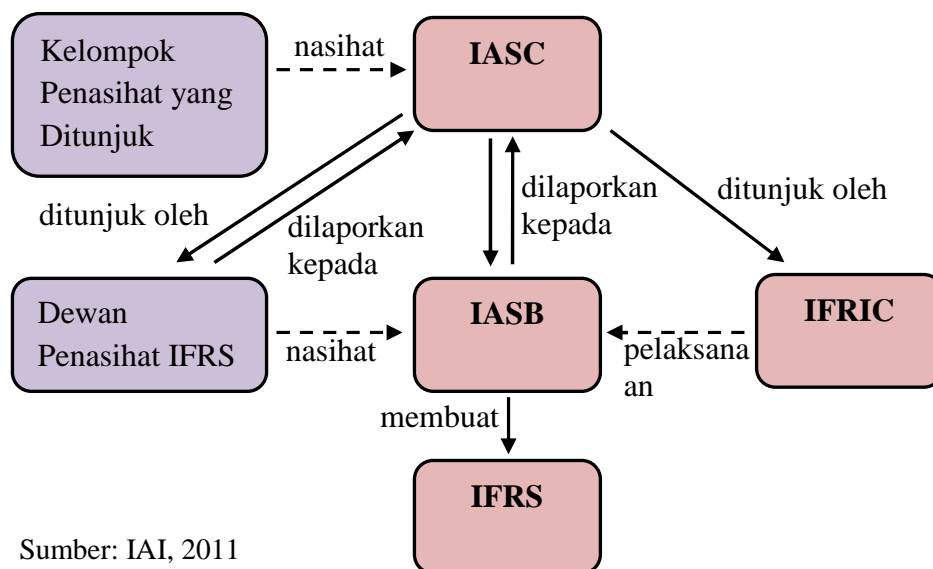
Menurut Prasetya (2011) *International Accounting Standards (IAS)* adalah standar akuntansi yang dapat diterapkan secara internasional yang memungkinkan

keterbandingan dari laporan keuangan konsolidasian seluruh dunia. Standar ini diluncurkan oleh IASC dari tahun 1973 sampai tahun 2001. IASB menggantikan tugas IASC pada tahun 2001. Sejak saat itu, IASB telah melakukan amandemen terhadap beberapa IAS dan telah mengusulkan untuk melakukan amandemen terhadap standar-standar yang lain, dan menggantikan beberapa IAS dengan *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. Ernst & Young (2009) dalam Riyadi (2010) menyatakan bahwa IAS dimaksudkan untuk dapat diterima di dunia dan dapat menyumbangkan adanya peningkatan secara signifikan dalam hal kualitas dan komparabilitas pelaporan dan pengungkapan keuangan perusahaan di dunia. IFRS terdiri dari (www.wikipedia.com):

1. *Standing Interpretations Committee standard (SICs)*, diterbitkan sebelum tahun 2001,
2. Standar Akuntansi Internasional/*International Accounting Standards (IAS)*, diterbitkan sebelum tahun 2001,
3. Standar Pelaporan Keuangan Internasional/*International Financial Reporting Standards (IFRS)*, diterbitkan setelah tahun 2001, dan
4. Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan (2010).

Konvergensi IFRS adalah salah satu kesepakatan pemerintah Indonesia sebagai anggota G20 forum. Oleh karena itu, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) telah menetapkan tahun 2008 sebagai target untuk menyeragamkan perbedaan-perbedaan mendasar antara PSAK dengan IFRS dan tahun 2012 sebagai target penyelesaian konvergensi IFRS. Proses pengenalan IFRS dapat digambarkan seperti pada gambar berikut:

Gambar 2.1
Proses Pengenalan IFRS



Sumber: IAI, 2011

2.1.7 Biaya Historis dan Nilai Wajar

2.1.7.1 Biaya Historis

Biaya historis merupakan rupiah kesepakatan atau harga pertukaran yang telah tercatat dalam sistem pembukuan (Suwardjono, 2008). Prinsip ini menghendaki digunakannya harga perolehan dalam mencatat aset, liabilitas, ekuitas, dan biaya. Kelebihan *historical cost* yang diungkapkan oleh Sonbay (2010) adalah sebagai berikut:

1. *Historical cost* relevan dalam membuat keputusan ekonomi,
2. *Historical cost* berdasarkan pada transaksi yang sesungguhnya, bukan transaksi yang bersifat kemungkinan,

3. Pengertian terbaik mengenai konsep keuntungan adalah kelebihan harga jual dari *historical cost*.

Kelemahan *historical cost* menurut Sonbay (2010) adalah sebagai berikut:

1. Adanya pembebanan biaya yang terlalu kecil karena pendapatan untuk suatu hal tertentu pada saat tertentu akan dibebani biaya berdasarkan nilai uang yang telah ditetapkan beberapa periode yang lalu pada saat pencatatan terjadinya biaya tersebut,
2. Nilai aset yang dicatat dalam neraca akan memiliki nilai yang lebih rendah bila dibandingkan dengan perkembangan harga daya beli uang yang terakhir, selain itu juga terjadi perubahan kurs yang cepat terhadap aktiva dan pasiva dalam valuta asing yang dikuasai perusahaan, sehingga sulit dalam menghitung selisih kurs dengan tepat,
3. Alokasi biaya depresiasi dan amortisasi akan dibebankan terlalu kecil dan mengakibatkan laba dihitung terlalu besar,
4. Laba/rugi yang terjadi, yang didasarkan pada asumsi unit moneter yang stabil (*stable monetary unit*) tidaklah riil bila diukur dengan perkembangan daya beli uang yang sedang berlangsung,
5. Perusahaan tidak akan mempertahankan *real capital*-nya dan ada kecenderungan terjadinya kanibalisme terhadap modal sehubungan dengan pembayaran pajak perseroan dan pembagian laba yang lebih besar daripada semestinya, dan
6. Menyalahi *mathematical principle* karena berbagai himpunan yang tidak sama dijumlahkan menjadi satu.

2.1.7.2 Nilai Wajar

Penerapan *IFRS* cenderung diikuti dengan adanya pengembangan pendekatan-pendekatan baru dalam pelaporan keuangan yang dimaksudkan untuk meningkatkan transparansi, akuntabilitas, dan keterbandingan laporan keuangan, salah satunya adalah dengan penggunaan nilai wajar (*fair value*). Menurut IAI dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 50 tentang Instrumen Keuangan: Penyajian, nilai wajar merupakan nilai dari suatu aset yang dapat dipertukarkan atau nilai dari suatu liabilitas yang diselesaikan antara pihak yang memadai dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).

Maria I (2011) mengungkapkan bahwa nilai wajar memiliki beberapa kekurangan dan kelebihan. Kelebihan dari *fair value* antara lain adalah:

1. *Relevance*

Beberapa masyarakat setuju bahwa kejadian yang mengubah waktu kapan arus kas diterima di masa yang akan datang, harus tercermin atau diungkapkan dalam laporan keuangan. Seringkali model *historical cost* hanya mengukur transaksi yang sudah selesai dan gagal dalam mengakui adanya perubahan-perubahan nilai riil lainnya yang terjadi.

2. *Reliability*

Masalah yang sering timbul dalam model *historical cost* adalah tidak mengakui adanya perubahan nilai yang bersifat ekonomis, dan cenderung untuk membiarkan suatu perusahaan memilih sendiri apakah dan kapan harus

mengakui perubahan tersebut. Hal ini mendorong terjadinya bias dalam pemilihan item yang dilaporkan, dan memperburuk kompromi kenetralan dan dipercayainya informasi keuangan.

Sedangkan kelemahan dari *fair value* dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Fair value* berusaha menyediakan informasi yang transparan dengan menilai aset pada tingkat harga yang dihasilkan jika segera dilikuidasi, sehingga hal tersebut menjadi sangat sensitif terhadap pasar,
2. *Fair value* bekerja melalui akuntansi *mark to market (MTM)*, yaitu aset dicantumkan pada harga pasar mereka jika diperdagangkan secara terbuka. Penggunaan *mark to market* akan menyebabkan adanya perubahan secara terus-menerus pada laporan keuangan perusahaan ketika nilai aset mengalami kenaikan dan penurunan, serta laba/rugi yang dicatat. Hal ini akan membuat semakin sulit untuk memastikan apakah laba/rugi diakibatkan oleh keputusan bisnis yang dibuat oleh manajemen atau karena perubahan yang terjadi di pasar.
3. *Volatility*

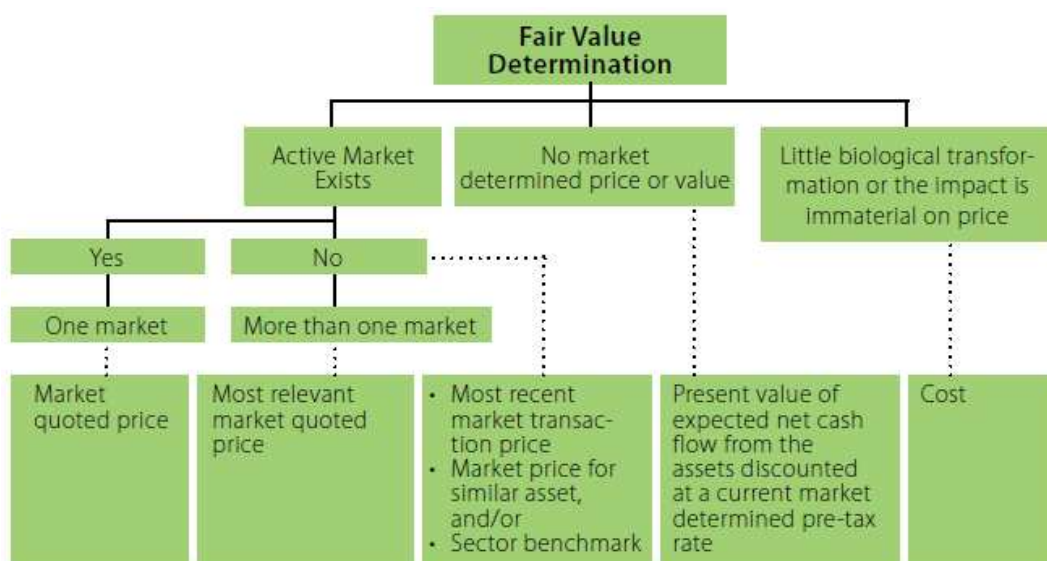
Beberapa perusahaan takut untuk menerapkan akuntansi berdasarkan pasar karena akan menyebabkan *volatility* kinerja suatu perusahaan. Hal ini disebabkan oleh semakin mudahnya nilai item-item aktiva dan pasiva untuk berfluktuasi.

IAS 39 mengatur tiga level hirarki yang membagi nilai wajar berdasarkan nilai input yang digunakan. Tiga level tersebut adalah:

1. *Level 1*, input untuk menentukan nilai wajar berdasarkan kuotasi harga taksesuaian untuk aset dan liabilitas yang identik dalam suatu pasar yang aktif,
2. *Level 2*, input untuk menentukan nilai wajar berdasarkan kuotasi harga sesuaian untuk aset dan liabilitas yang identik dalam suatu pasar yang tidak aktif,
3. *Level 3*, input untuk menentukan nilai wajar bukan berdasarkan data pasar. Nilai wajar ditentukan dengan suatu model penilaian yang ditentukan oleh seorang penilai.

Berikut ini adalah gambar yang menyajikan mengenai dasar penentuan nilai wajar.

Gambar 2.2
Pengukuran Nilai Wajar



Sumber: Bhakir, 2010

2.1.8 Standar yang Terkait dengan *Agriculture*

Agriculture merupakan sektor yang memiliki karakteristik khusus, terutama dalam hal aset biologis yang dimiliki. Oleh karena itu, terdapat standar-standar khusus juga yang mengatur sektor agrikultur secara tersendiri. Wulandari (2010) mengungkapkan bahwa standar mengenai aktivitas agrikultur yang berlaku di Indonesia antara lain adalah:

1. PSAK 32 – Akuntansi Kehutanan

Standar ini berlaku bagi perusahaan yang menjalankan satu atau lebih kegiatan perusahaan hutan yang meliputi hasil tebangan, hasil olahan dan hasil hutan lainnya. Namun PSAK ini telah dicabut dan pencabutannya berlaku efektif sejak 1 Januari 2010.

2. Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik (P3LKEPP) Industri Perkebunan

Standar ini berlaku untuk emiten atau perusahaan pemerintah yang aktivitas utamanya adalah industri perkebunan yang tidak memiliki anak perusahaan konsolidasi. Industri ini mengelola dan mentransformasikan tanaman untuk menghasilkan produk yang akan dikonsumsi atau diproses lebih lanjut.

3. Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik (P3LKEPP) Industri Peternakan

Standar ini hampir sama dengan P3LKEPP industri perkebunan, hanya saja berlaku untuk industri peternakan yang mengelola dan mentransformasikan hewan untuk menghasilkan produk yang akan dikonsumsi atau diproses lebih lanjut.

4. IAS 41

IAS 41 diterapkan ketika suatu entitas berhubungan dengan kegiatan pertanian (agrikultur).

2.1.9 *International Accounting Standard (IAS) 41 Agriculture*

IAS 41 diterbitkan oleh *International Accounting Standard Committee* pada bulan Februari, 2001. Standar ini mengatur perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan yang berhubungan dengan kegiatan agrikultur yang tidak tercakup dalam standar lain. Kegiatan agrikultur adalah pengelolaan transformasi hewan atau tanaman hidup (aset biologis) suatu entitas untuk dijual, menjadi produk pertanian, atau menjadi aset biologis tambahan. Hal ini sesuai dengan paragraf IN1 dalam IAS 41 sebagai berikut:

IAS 41 prescribes the accounting treatment, financial statement presentation, and disclosures related to agricultural activity, a matter not covered in other Standards. Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of living animals or plants (biological assets) for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets.

IAS 41 mengatur perlakuan akuntansi untuk aset biologis selama periode pertumbuhan, degenerasi, produksi, prokreasi, dan pengukuran awal hasil pertanian pada titik panen. Hal ini membutuhkan pengukuran pada nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya penjualan mulai dari pengakuan awal aset biologis sampai dengan titik panen, kecuali jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal saat pengakuan awal. IAS 41 tidak mengatur pengelolaan hasil agrikultur setelah masa panen, seperti pengolahan buah anggur menjadi anggur, pengolahan wol menjadi benang (IAS 41:IN2).

Ada beberapa anggapan yang menyatakan bahwa nilai wajar dapat diukur secara andal. Namun hal ini tidak berlaku untuk pengakuan awal aset biologis jika harga atau nilai lain tidak tersedia di pasar. Dalam kasus seperti ini, *IAS 41* mensyaratkan entitas untuk mengukur aset biologis berdasarkan nilai aset biologis dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai.

Namun jika nilai wajar dapat diukur dengan andal, suatu entitas harus mengukur aset biologis pada nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya penjualan. Entitas juga harus mengukur hasil pertanian pada saat panen pada nilai wajar dikurangi nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*IAS 41:IN3*).

Perubahan dalam pengukuran nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis dimasukkan dalam laporan laba/rugi pada saat perubahan tersebut terjadi. Adanya perubahan fisik hewan atau tanaman hidup, secara langsung akan meningkatkan atau mengurangi keuntungan suatu entitas. Dalam akuntansi berbasis nilai historis, sebuah entitas agrikultur mungkin tidak melaporkan pendapatan hingga saat panen pertama dan terjadi penjualan, bahkan baru terjadi setelah 30 tahun penanaman. Di sisi lain, model nilai wajar melaporkan perubahan nilai wajar selama periode antara masa tanam dan masa panen (*IAS 41:IN4*).

IAS 41 tidak menetapkan prinsip-prinsip baru untuk lahan yang terkait dengan aktivitas agrikultur. Sebaliknya, *IAS 16* Aset Tetap atau *IAS 40* Investasi Properti dapat diterapkan sesuai dengan keadaan. *IAS 16* membutuhkan lahan

yang akan diukur dengan biaya dikurangi akumulasi penurunan nilai, atau sebesar nilai revaluasian.

IAS 40 membutuhkan lahan, yaitu investasi properti yang akan diukur pada nilai wajarnya, atau biaya perolehan dikurangi akumulasi kerugian penurunan nilai (*IAS 41:IN5*). *IAS 41* berlaku efektif untuk laporan tahunan yang mencakup periode yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2003, namun penerapan secara lebih awal dianjurkan.

2.1.9.1 Ruang Lingkup *IAS 41*

IAS 41 diterapkan untuk memperhitungkan aktivitas agrikultur berikut ini (*IAS 41:1*):

1. Aset biologis,
2. Produk agrikultur pada saat titik panen, dan
3. Hibah pemerintah.

Standar ini tidak berlaku untuk (*IAS 41:1*):

1. Tanah yang berkaitan dengan aktivitas agrikultur (lihat *IAS 16* Aset Tetap dan *IAS 40* Investasi Properti), dan
2. Aset tidak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur (lihat *IAS 38* Aset Tidak Berwujud).

Standar ini diterapkan untuk produk agrikultur, yang merupakan produk dari aset biologis suatu entitas hanya sampai saat titik panen. Setelah itu, produk

diukur berdasarkan *IAS 2* Persediaan atau standar lain yang ditetapkan. Oleh karena itu, standar ini tidak mengatur pengolahan hasil agrikultur setelah panen (*IAS 41:3*).

Tabel 2.1 berikut ini menyajikan contoh dari aset biologis, hasil agrikultur, dan produk yang merupakan hasil pengolahan setelah panen (*IAS 41:4*). Ruang lingkup *IAS 41* hanya mencakup kolom aset biologis dan kolom hasil agrikultur, sedangkan kolom produk agrikultur setelah panen dapat diukur berdasarkan *IAS 2* Persediaan.

Tabel 2.1
Contoh Aset Biologis, Hasil Agrikultur, dan Produk setelah Panen

Aset Biologis	Hasil Agrikultur	Produk Agrikultur setelah Panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon Perkebunan	Kayu balok	Papan
Tanaman	Kapas	Pakaian
	Tebu panen	Gula
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Karkas ¹	Sosis
Semak	Daun	Teh, tembakau
Vines²	Anggur	<i>Wine</i>
Pohon buah-buahan	Buah panen	Olahan buah

Sumber: *IAS 41:4*, 2002

2.1.9.2 Definisi yang Terkait dengan *IAS 41*

Aktivitas agrikultur adalah pengelolaan transformasi aset biologis dari suatu entitas untuk dijual, menjadi hasil agrikultur atau menjadi tambahan aset

¹ Karkas adalah bagian dari badan ternak yang telah disembelih, dikuliti, dikeluarkan isi perutnya, dan dipotong kaki bagian bawah serta kepalanya (deptan, 2012).

² *Vines* secara umum merujuk pada setiap tanaman dengan kebiasaan merambat pada batangnya, merupakan jenis tanaman anggur (www.wikipedia.com).

biologis. Sedangkan hasil agrikultur adalah produk hasil panen dari aset biologis (hewan atau tanaman hidup) yang dimiliki oleh suatu entitas. Transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan kualitatif atau kuantitatif dalam aset biologis (*IAS 41:5*).

Beberapa contoh kegiatan agrikultur adalah peternakan, kehutanan, pertanian, budidaya perkebunan, budidaya bunga, dan perikanan. Secara umum kegiatan agrikultur memenuhi karakteristik-karakteristik berikut ini (*IAS 41:6*):

1. Memiliki kemampuan untuk berubah (transformasi hewan dan tumbuhan biologis),
2. Pengelolaan (manajemen) perubahan aset biologis, manajemen senantiasa memberikan fasilitas terhadap transformasi biologis dengan meningkatkan atau setidaknya menstabilkan kondisi yang diperlukan selama proses berlangsung. Misalnya mencakup tingkat gizi, kelembaban, temperatur, kesuburan, dan cahaya,
3. Pengukuran perubahan aset biologis, perubahan dalam kualitas atau kuantitas yang timbul akibat transformasi biologis harus dipantau dan diukur secara rutin oleh manajemen.

Hasil dari transformasi biologis merupakan jenis dari berikut ini (*IAS 41:7*):

1. Perubahan aset melalui pertumbuhan (peningkatan kuantitas atau kualitas dari hewan atau tumbuhan), degenerasi (penurunan kuantitas atau kualitas dari hewan atau tumbuhan), atau prokreasi (penciptaan hewan atau tanaman hidup tambahan),

2. Hasil produksi pertanian, seperti lateks, daun teh, wol, dan susu.

2.1.9.3 Definisi Umum

Sebuah pasar aktif adalah pasar di mana semua kondisi berikut ini terpenuhi (1) *Item* yang diperdagangkan dalam pasar bersifat sejenis (homogen), (2) Pembeli dan penjual telah bersedia melakukan transaksi dan dapat ditemukan setiap saat, dan (3) Harga tersedia untuk umum. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah jumlah di mana aset diakui dalam laporan posisi keuangan, sedangkan nilai wajar (*fair value*) adalah nilai di mana suatu aset dalam dipertukarkan, atau kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi (*IAS 41:8*).

Nilai wajar aset didasarkan pada lokasi dan kondisi saat ini. nilai wajar ternak dalam suatu agrikultur misalnya, merupakan harga dari ternak tersebut dalam suatu pasar yang aktif dikurangi dengan biaya transportasi maupun biaya-biaya lainnya untuk mendapatkan ternak tersebut pada suatu pasar aktif (*IAS 41:9*).

2.1.9.4 Pengakuan dan Pengukuran

Entitas harus mengakui aset biologis atau hasil agrikultur ketika, dan hanya ketika (*IAS 41:10*):

1. Entitas dapat mengendalikan aset sebagai akibat dari peristiwa masa lalu

Dalam kegiatan ternak, pengendalian dapat dibuktikan dengan adanya hukum kepemilikan ternak dan *branding* atau penandaan ternak, kelahiran, atau menyapih (*IAS 41:11*),

2. Besar kemungkinan manfaat ekonomis aset di masa datang akan mengalir ke entitas, biasanya dinilai dengan mengukur atribut fisik (*IAS 41:11*),
3. Nilai wajar atau biaya aset dapat diukur secara andal.

Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada akhir periode pelaporan berdasarkan nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*point of sale*), kecuali jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal (*IAS 41:12*). Hasil panen agrikultur diukur pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan pada titik panen, yang merupakan biaya pada saat penerapan *IAS 2* Persediaan atau standar lain yang berlaku (*IAS 41:13*).

Biaya penjualan (*point of sale*) meliputi biaya komisi kepada broker dan *dealer*, pungutan dari lembaga *regulator*, pajak transfer, termasuk juga biaya transportasi dan biaya lain yang diperlukan untuk mentransfer aset ke pasar. Penentuan nilai wajar untuk aset biologi atau hasil agrikultur dapat ditentukan dengan mengelompokkannya sesuai dengan usia atau kualitas (*IAS 41:14*).

Entitas sering menyetujui kontrak penjualan aset biologis atau hasil agrikultur di masa mendatang. Namun harga kontrak tidak selalu relevan dalam menentukan nilai wajar, karena nilai wajar mencerminkan pasar saat ini di mana pembeli dan penjual bersedia untuk melakukan transaksi. Akibatnya, nilai wajar

dari aset biologis atau hasil agrikultur tidak disesuaikan dengan nilai wajar karena adanya kontrak (*IAS 41:16*).

Jika pasar aktif tidak tersedia, entitas menggunakan satu atau lebih dari nilai berikut ini dalam menentukan nilai wajar (*IAS 41:18*):

1. Harga pasar transaksi terbaru, asalkan belum ada perubahan yang signifikan dalam keadaan ekonomi antara tanggal transaksi dan akhir periode pelaporan,
2. Harga pasar untuk aset serupa dengan penyesuaian,
3. *Benchmark*, seperti nilai kebun yang dinyatakan per hektar, dan nilai ternak yang dinyatakan per kilogram daging.

Jika pengukuran di atas memberikan kesimpulan yang berbeda mengenai nilai wajar aset biologis atau hasil agrikultur, entitas harus mempertimbangkan alasan perbedaannya untuk mendapatkan estimasi nilai wajar yang paling andal dalam kisaran sempit untuk estimasi yang memadai (*IAS 41:19*).

Dalam beberapa kondisi yang menyebabkan nilai pasar aset biologis tidak tersedia, maka entitas menggunakan nilai sekarang arus kas bersih yang diharapkan mengalir pada masa datang dari aset yang didiskontokan menggunakan tingkat bunga pasar sebelum pajak sebagai nilai wajar (*IAS 41:20*). Hal ini tidak mencakup arus kas untuk pembiayaan aset, perpajakan, atau pembangunan kembali (*re-establishing*) aset biologis setelah panen, misalnya biaya penanaman kembali pohon-pohon di hutan setelah panen (*IAS 41:22*).

Secara fisik, aset biologis seringkali tertanam dalam tanah, misalnya pohon yang berada dalam suatu perkebunan. Dalam banyak kasus, tidak terdapat

pasar yang terpisah untuk aset biologis tersebut. Namun pasar yang aktif dapat tersedia untuk aset gabungan, yaitu aset biologis, tanah yang belum diolah, dan tanah yang sudah diolah. Entitas dapat menggunakan informasi aset gabungan ini untuk menentukan nilai wajar aset biologis (*IAS 41:25*).

2.1.9.5 Keuntungan dan Kerugian

Keuntungan dan kerugian yang timbul dari pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan dan dari perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis harus dimasukkan dalam laporan laba/rugi untuk periode di mana keuntungan atau kerugian itu timbul (*IAS 41:26*). Kerugian mungkin timbul pada saat pengakuan awal aset biologis karena estimasi biaya penjualan dikurangkan dari besarnya nilai wajar yang telah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan aset biologis. Sedangkan keuntungan (*gain*) mungkin timbul pada saat pengakuan awal aset biologis, seperti ketika anak sapi lahir (*IAS 41:27*).

2.1.9.6 Ketidakmampuan untuk Mengukur Nilai Wajar secara Andal

Terdapat anggapan bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal. Namun, asumsi ini tidak berlaku pada saat pengakuan awal aset biologis yang ditentukan oleh harga pasar atau nilai yang tidak tersedia dan alternatif estimasi nilai wajar yang andal tidak dapat ditentukan secara jelas. Dalam kasus seperti ini, aset biologis harus diukur berdasarkan biaya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Setelah nilai wajar aset

biologis dapat diukur secara andal, entitas harus mengukurnya pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan (*IAS 41:30*).

Dalam semua kasus, entitas mengukur hasil pertanian pada saat panen berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan. Standar ini mencerminkan pandangan bahwa nilai wajar dari hasil pertanian pada saat panen selalu dapat diukur secara andal (*IAS 41:32*). Penentuan biaya, akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai dalam suatu entitas berdasarkan pada *IAS 2 Persediaan*, *IAS 16 Aset Tetap*, dan *IAS 36 Penurunan Nilai Aset* (*IAS 41:33*).

2.1.9.7 Hibah Pemerintah

Hibah pemerintah tanpa syarat yang berkaitan dengan aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya penjualan dan harus diakui sebagai pendapatan pada saat, dan hanya jika hibah pemerintah menjadi piutang (*IAS 41:34*). Jika hibah pemerintah memiliki sifat bersyarat, termasuk di mana hibah pemerintah mensyaratkan entitas untuk tidak terlibat dalam kegiatan agrikultur tertentu, suatu entitas harus mengakui hibah pemerintah sebagai pendapatan pada saat, dan hanya jika kondisi yang melekat pada hibah pemerintah telah terpenuhi (*IAS 41:35*).

Syarat dan ketentuan hibah pemerintah bervariasi. Sebagai contoh, hibah pemerintah mungkin memerlukan suatu entitas untuk mengelola agrikultur di lokasi tertentu selama lima tahun dan mengharuskan entitas untuk mengembalikan semua hibah pemerintah jika kegiatan agrikultur berjalan kurang dari lima tahun.

Dalam kasus seperti ini, hibah pemerintah tidak diakui sebagai penghasilan sebelum mencapai waktu lima tahun. Namun, jika hibah pemerintah memungkinkan bagiannya dipertahankan berdasarkan berlalunya waktu, maka entitas mengakui hibah pemerintah sebagai pendapatan atas dasar waktu (*IAS 41:36*).

Entitas mengungkapkan hal-hal berikut dalam hubungannya dengan hibah pemerintah untuk kegiatan agrikultur (*IAS 41:57*):

1. Sifat dan tingkat hibah pemerintah yang diakui dalam laporan keuangan,
2. Kondisi yang memenuhi dan kontinjensi lain yang melekat pada hibah pemerintah,
3. Penurunan signifikan yang diharapkan dalam hibah pemerintah.

2.1.9.8 Pengungkapan

Beberapa item yang harus diungkapkan dalam *IAS 41* adalah sebagai berikut:

1. Entitas harus mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal aset biologis dan hasil agrikultur pada perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis. (*IAS 41:40*),
2. Entitas harus memberikan deskripsi pada setiap kelompok aset biologis (*IAS 41:41*), pengungkapan aset biologis tersebut dapat berbentuk narasi atau deskripsi (*IAS 41:42*). Deskripsi perhitungan dari setiap kelompok aset biologis harus membedakan antara aset biologis yang bersifat dapat dikonsumsi dengan aset biologis pembawa, atau antara aset biologis yang

belum dewasa dengan yang telah dewasa. Perbedaan ini memberikan informasi yang mungkin dapat bermanfaat dalam menilai arus kas masa depan (*IAS 41:43*).

Aset biologis yang dapat dikonsumsi (*consumable*) adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produksi agrikultur atau untuk tujuan dijual, misalnya produksi daging, ternak yang dimiliki untuk dijual, jagung dan gandum, serta pohon-pohon yang ditanam untuk dijadikan kayu. Sedangkan aset biologis pembawa adalah aset biologis selain yang tergolong pada aset biologis habis, seperti ternak untuk memproduksi susu, tanaman anggur, dan pohon-pohon yang menghasilkan kayu sementara pohon tersebut masih tetap hidup. Pembawa aset biologis yang tidak menghasilkan produk agrikultur dinamakan *self-regeneration* (*IAS 41:44*).

Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai aset biologis yang telah dewasa atau yang belum dewasa. Aset biologis yang telah dewasa adalah aset biologis yang telah mencapai spesifikasi untuk dipanen (untuk aset biologis konsumsi) atau aset biologis yang mampu mempertahankan panen secara rutin (untuk aset biologis pembawa) (*IAS 41:45*).

3. Jika tidak diungkapkan dalam publikasi informasi keuangan, suatu entitas harus menjelaskan hal-hal berikut ini (*IAS 41:46*):
 - a. Sifat dari kegiatan yang melibatkan kelompok aset biologis,
 - b. Tindakan non-keuangan atau perkiraan jumlah fisik setiap kelompok aset biologis pada akhir periode maupun hasil pertanian selama periode tersebut.

4. Entitas harus menyajikan rekonsiliasi perubahan dalam jumlah tercatat aset biologis awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi tersebut mencakup (*IAS 41:50*):
 - a. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan,
 - b. Peningkatan aset biologis karena pembelian,
 - c. Penurunan aset biologis yang disebabkan oleh penjualan dan aset biologis tersebut dikategorikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual,
 - d. Adanya penurunan aset biologis karena panen,
 - e. Adanya peningkatan aset biologis karena penggabungan usaha,
 - f. Perbedaan yang timbul karena penjabaran laporan keuangan ke dalam mata uang pelaporan yang berbeda, serta perubahan lainnya.
5. Nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis dapat berubah karena adanya perubahan fisik dan harga pasar. Dalam kasus seperti ini, entitas dianjurkan untuk mengungkapkan jumlah perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan berdasarkan kelompok dan memasukkannya dalam laporan laba/rugi. Namun, informasi ini kurang berguna ketika siklus produksi kurang dari satu tahun, misalnya: ternak ayam. (*IAS 41:51*).

2.1.9.9 Pengungkapan Tambahan Aset Biologis ketika Nilai Wajar Tidak dapat Diukur secara Andal

Jika entitas mengukur aset biologis pada biaya dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai pada akhir periode, maka entitas harus mengungkapkan aset biologis seperti ketentuan berikut ini (*IAS 41:54*):

1. Deskripsi aset biologis,
2. Penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal,
3. Jika mungkin, kisaran perkiraan di mana nilai wajar tidak dapat diandalkan,
4. Metode penyusutan yang digunakan,
5. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, dan
6. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (diagregasikan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

Jika selama periode berjalan, entitas mengukur aset biologis pada biaya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai, suatu entitas harus mengungkapkan setiap keuntungan atau kerugian dan rekonsiliasi harus mengungkapkan jumlah yang terkait dengan aset biologis secara terpisah. Selain itu, rekonsiliasi harus mencakup jumlah berikut ini untuk disertakan dalam laporan laba/rugi (*IAS 41:55*):

1. Penurunan kerugian,
2. Pengembalian kerugian penurunan nilai, dan
3. Penyusutan.

2.1.10 Laporan Keuangan dan Pelaporan Keuangan

2.1.10.1 Laporan Keuangan (*Financial Statement*)

Laporan keuangan merupakan penyajian yang terstruktur mengenai posisi dan kinerja keuangan entitas, bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam membuat keputusan ekonomi, serta menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada entitas tersebut (Ikatan Akuntan Indonesia, 2009). *Financial Accounting Standard Board* dalam *Statement of Financial Accounting Concept* Nomor 1 menyatakan bahwa:

“Financial statements are a central feature of financial reporting. They are a principal means of communicating accounting information to those outside an enterprise. Although financial statements may also contain information from sources other than accounting record, accounting systems are generally organized on the basis of the elements of financial statements (assets, liabilities, revenues, expenses, etc) and provide the bulk of the information for financial statements.”

Dalam pernyataan tersebut dijelaskan bahwa laporan keuangan merupakan fitur utama dari pelaporan keuangan yang mengkomunikasikan informasi keuangan kepada pihak eksternal perusahaan. Sistem akuntansi diorganisir atas dasar unsur–unsur laporan keuangan dan memberikan sebagian besar informasi untuk laporan keuangan. Pernyataan tersebut secara tidak langsung menjelaskan bahwa terdapat perbedaan antara laporan keuangan dan pelaporan keuangan. Suwardjono (2008) menyatakan bahwa informasi tertentu yang bermanfaat mungkin akan lebih baik atau efektif apabila disajikan melalui laporan keuangan,

sementara informasi yang lain akan lebih efektif jika disajikan melalui media selain laporan keuangan.

2.1.10.2 Pelaporan Keuangan (*Financial Reporting*)

Financial Accounting Standard Board atau FASB (1978) menyatakan bahwa pelaporan keuangan (*financial reporting*) tidak hanya meliputi laporan keuangan saja, namun juga informasi yang berhubungan secara langsung maupun tidak langsung. Pelaporan keuangan juga mencakup informasi tentang sumber daya perusahaan, kewajiban, pendapatan, dan lain-lain. Manajemen dapat menyampaikan informasi yang sesuai dengan peraturan atau kebiasaan yang dianggap berguna untuk pihak eksternal, atau dapat juga mengungkapkan secara sukarela. Informasi yang dikomunikasikan selain dengan menggunakan laporan keuangan dapat berupa berbagai bentuk, seperti laporan tahunan perusahaan (*annual report*) dan prospektus.

Chariri dan Ghozali (2007) menyatakan bahwa pelaporan keuangan meliputi laporan keuangan, informasi pelengkap, dan media pelaporan lainnya, sedangkan laporan keuangan hanya mencakup neraca, laporan laba/rugi, laporan arus kas, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Hal itu berarti pelaporan keuangan memiliki cakupan yang lebih luas bila dibandingkan dengan laporan keuangan.

Hal ini sejalan dengan pendapat yang disampaikan oleh Suwardjono (2008) yang menyatakan bahwa pelaporan keuangan mencakup penyediaan informasi yang ingin disampaikan oleh manajemen dengan tidak melalui laporan

keuangan, baik dikarenakan informasi tersebut diwajibkan untuk diungkapkan oleh undang–undang, peraturan pemerintah, dan kebiasaan, ataupun karena manajemen menganggap bahwa informasi tersebut bermanfaat bagi pihak luar dan ingin diungkapkan secara sukarela.

2.1.11 Tujuan Pelaporan Keuangan

Tujuan pelaporan keuangan antara lain (*Statement of Financial Accounting Concept* Nomor 1 dalam Chariri dan Ghozali, 2007):

1. Memberikan informasi yang bermanfaat bagi investor, kreditor, dan pemakai lainnya untuk mengambil keputusan investasi dan kredit,
2. Memberikan informasi untuk membantu investor, kreditor, dan pemakai lainnya untuk menilai jumlah, pengakuan, dan ketidakpastian tentang penerimaan kas bersih perusahaan,
3. Memberikan informasi tentang sumber–sumber ekonomi perusahaan serta klaim terhadap sumber–sumber ekonomi tersebut,
4. Menyediakan informasi tentang hasil usaha perusahaan selama satu periode,
5. Menyediakan informasi tentang cara perusahaan memperoleh dan membelanjakan kas, pinjaman dan pembayaran kembali pinjaman, dan transaksi modal, serta faktor lain yang memengaruhi likuiditas dan solvabilitas perusahaan,
6. Menyediakan informasi tentang cara manajemen mempertanggungjawabkan pengelolaan kepada pemilik (pemegang saham) atas pemakaian sumberdaya ekonomi yang dipercayakan, dan

7. Menyediakan informasi yang bermanfaat bagi direktur dan manajer sesuai dengan kepentingan pemilik.

2.1.12 Pengukuran, Pengakuan, dan Pengungkapan

2.1.12.1 Pengukuran (*Measurement*)

Pengukuran (*measurement*) merupakan suatu penentuan besarnya unit pengukur (jumlah rupiah) yang akan dilekatkan pada suatu objek (elemen atau pos) yang terlibat dalam suatu transaksi, kejadian, atau keadaan untuk merepresentasi makna atau atribut dari objek tersebut (Suwardjono, 2008). *FASB* dalam *SFAC* No. 5 mengidentifikasi atribut pengukuran yang sekarang diterapkan dan masih dapat berlanjut kegunaannya, atribut tersebut antara lain:

1. Kos historis atau perolehan kos historis (*historical cost* atau *proceeds*),
2. Kos sekarang (*current cost*),
3. Nilai pasar sekarang (*current market value*),
4. Nilai terealisasi/pelunasan netto (*net realizable/settlement value*), dan
5. Nilai sekarang atau diskunan aliran kas masa datang (*present or discounted value of future cash flows*).

2.1.12.2 Pengakuan (*Recognition*)

Pengakuan secara konseptual dapat didefinisikan sebagai penyajian suatu informasi melalui statemen keuangan sebagai ciri umum dalam pelaporan keuangan, sedangkan secara teknis pengakuan berarti pencatatan suatu kuantitas (jumlah rupiah) hasil pengukuran ke dalam sistem akuntansi sehingga jumlah

rupiah tersebut akan memengaruhi suatu pos dan terefleksi dalam statemen keuangan (Suwardjono, 2008). *FASB* menetapkan empat kriteria pengakuan sebagai berikut:

1. Definisi (*definition*), suatu pos harus memenuhi definisi elemen statemen keuangan,
2. Keterukuran (*measurability*), suatu pos harus memiliki atribut yang berpaut dengan keputusan dan dapat diukur dengan cukup andal,
3. Keberpautan (*relevance*), informasi yang terkandung dalam suatu pos memiliki daya untuk membuat perbedaan dalam keputusan pemakai,
4. Keterandalan (*reliability*), informasi yang dikandung suatu pos secara tepat menyimbolkan fenomena, teruji (terverifikasi), dan netral.

2.1.12.3 Pengungkapan (*Disclosure*)

Disclosure mengandung arti bahwa laporan keuangan harus dapat memberikan informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghozali, 2007). Terdapat tiga konsep dalam pengungkapan, antara lain (Chariri dan Ghozali, 2007):

1. Pengungkapan yang cukup (*adequate*), merupakan pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan,
2. Pengungkapan wajar (*fair*), dilakukan agar dapat memberikan perlakuan sama yang bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan,
3. Pengungkapan lengkap (*full*), mensyaratkan perlunya penyajian semua informasi yang relevan.

Kiswara (1999) mengklasifikasikan pengungkapan menjadi jenis-jenis sebagai berikut:

1. Laporan keuangan, mengandung informasi paling relevan mengenai suatu perusahaan, yang dinyatakan secara kuantitatif,
2. Catatan atas laporan keuangan, digunakan dalam rangka menyajikan informasi yang tidak dapat diungkapkan dalam elemen laporan keuangan,
3. Pernyataan-pernyataan tambahan, sebagai sarana untuk menambah nilai pemahaman terhadap laporan keuangan, dan
4. Pernyataan jaminan dari auditor, merupakan bentuk pengungkapan yang menawarkan tingkat dapat dipercayanya laporan keuangan kepada para pengguna.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penttinen *et al.* (2004) meneliti tentang evaluasi *fair value* industri kehutanan berdasarkan *IAS 41*. Evaluasi hutan menimbulkan masalah yang besar dalam akuntansi agrikultur karena membutuhkan informasi terkini mengenai pertumbuhan hutan. Selain itu, perubahan nilai kepemilikan hutan yang disebabkan oleh fluktuasi nilai tegakan dapat memengaruhi neraca dan laba/rugi. Evaluasi nilai tegakan dapat didasarkan pada harga pasar. Menurut *IAS 41*, aset biologis perusahaan harus dievaluasi dengan menggunakan nilai wajar, namun nilai wajar tidak harus digunakan jika tidak dapat diukur secara andal. Aset biologis juga dapat didasarkan pada *net present value (NPV)* yang dihitung dengan mendiskontokan pendapatan dan biaya.

Data pengujian dan evaluasi yang dilakukan dalam penelitian ini dikumpulkan dari lima perusahaan perkebunan yang merupakan bagian dari *EU's Farm Accounting Data Network (FADN)*. Perusahaan agrikultur yang melaporkan pembukuan dan terlibat dengan *EU's Farm Accounting Data Network (FADN)* berada di Finlandia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa fluktuasi nilai *property* disebabkan oleh *feelings* dan perubahan dalam pertumbuhan volume saham, terutama nilai tegakan. Perubahan nilai tegakan juga memengaruhi laporan laba rugi. Oleh karena itu, *IAS 41* menyebabkan adanya fluktuasi realistis dalam laba bersih.

Herbohn dan Herbohn (2006) melakukan penelitian yang terkait dengan implikasi pelaporan aset biologis menurut *IAS 41*. Pelaporan aset biologis tersebut mengacu pada pelaporan yang telah beroperasi selama 4 tahun terakhir di Australia. Herbohn dan Herbohn (2006) juga mengungkapkan adanya kesamaan penilaian antara standar akuntansi pertanian di Australia dan Eropa.

Penelitian ini melaporkan hasil penelaahan terhadap laporan keuangan dari sampel perusahaan Australia dan departemen Pemerintahan yang melaporkan aset berupa kayu, sesuai dengan persyaratan yang ditentukan dalam AASB 1037. Hasil penelitian menunjukkan adanya kekhawatiran dalam penentuan nilai wajar untuk aset kayu yang masih subjektif.

Pengakuan keuntungan dari aset kayu akibat perubahan nilai wajar dan hasil panen pertanian memiliki dampak yang besar pada laporan laba/rugi. Keuntungan tersebut dirasakan lebih besar dampaknya terhadap departemen Pemerintahan. Nilai wajar dari aset biologis cenderung stabil karena dapat

dipengaruhi oleh volatilitas harga komoditas, perubahan kebijakan Pemerintah, dan adanya kejadian alam seperti hujan, banjir, kebakaran hutan, serta hama dan penyakit, sehingga keuntungan/kerugian yang belum direalisasi dari perubahan nilai wajar aset biologis pada setiap tanggal pelaporan juga cenderung stabil.

Azevedo (2007) meneliti tentang dampak dari standar akuntansi internasional (*IAS*) 41 pertanian pada industri anggur di Portugis. Penelitian ini didasari atas kurangnya standar akuntansi di sektor industri anggur. Azevedo (2007) bermaksud untuk menganalisis dampak dari penerapan *IAS 41* pada industri anggur dan mengetahui faktor-faktor apa saja yang dapat menentukan pengadopsian *IAS 41*.

Analisis yang digunakan adalah tes non-parametrik. Analisis ini bertujuan untuk memverifikasi apakah entitas menganggap bahwa nilai historis aset biologis lebih unggul atau lebih rendah dari nilai wajar dan apakah variasi dari nilai wajar tahun sebelumnya dan saat ini berjumlah positif atau negatif. Faktor-faktor yang menentukan penggunaan *IAS 41* dianalisis dengan menggunakan analisis deskriptif. Uji *sign* dan uji *wilcoxon* digunakan untuk menganalisis perbedaan nilai historis dan nilai wajar yang tersedia pada dua waktu yang berbeda, yaitu tahun 2002 dan 2003. Hipotesis alternative (H_a) yang diajukan adalah adanya perbedaan antara nilai wajar dan nilai historis.

Berdasarkan analisis, ditemukan bahwa sebanyak 22 perusahaan pada tahun 2002 dan 2003 memiliki nilai wajar lebih baik daripada nilai buku yang diukur dengan biaya historis. Fakta lain membuktikan bahwa sebanyak enam perusahaan pada tahun 2002 dan 7 perusahaan pada tahun 2003 justru memiliki

nilai wajar yang lebih rendah daripada biaya historis dan hanya 3 perusahaan pada tahun 2002 dan 2 perusahaan di tahun 2003 yang memiliki nilai yang sama antara nilai wajar dan nilai buku.

Sementara itu uji *wicoxon* menguji perbedaan median nilai wajar pada tahun 2002 dan 2003. Azevedo (2007) menyimpulkan bahwa nilai wajar industri anggur telah meningkat pada tahun 2003 jika dibandingkan dengan tahun 2002. Secara keseluruhan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa sulit untuk menemukan pasar yang aktif karena karakteristik tanaman anggur yang mengikuti daerahnya. Faktor-faktor yang memengaruhi dalam penelitian ini adalah persiapan inovasi perusahaan, persetujuan aspek standar, minat terhadap penggunaan *IAS 41*, serta pengetahuan mengenai standar yang digunakan dalam *IAS 41* agrikultur dan aset biologisnya.

Argiles *et al.* (2009) mencoba memperbandingkan antara penilaian aset biologis dengan basis *fair value* dan *historical cost* untuk memprediksi informasi keuangan. Tujuan penelitian ini adalah memberikan bukti empiris mengenai relevansi *fair value* dan *historical cost* dari penilaian aset biologis untuk memprediksi laba dan arus kas masa depan. Penelitian ini didasari karena tidak adanya pernyataan pasti sehubungan dengan apakah volatilitas laba, pendapatan, aset, manipulasi, serta profitabilitas dapat membaik atau memburuk dengan diterapkannya *fair value*.

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 462 perusahaan peternakan yang berada di Spanyol. Sampel yang ada kemudian diklasifikasikan ke dalam dua kelompok, yaitu perusahaan yang menerapkan *fair value* dan

perusahaan yang menerapkan *historical cost*. Dari 462 perusahaan sampel, sebanyak 13 perusahaan menerapkan *fair value* dan 334 perusahaan menerapkan *historical cost*, sedangkan sebanyak 115 perusahaan dikeluarkan dari sampel karena tidak memberikan informasi tentang metode penilaian aset biologis.

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari CABSA dan Sabi *database*, merupakan data laporan keuangan selama 12 tahun (1995–2006). Analisis yang digunakan adalah analisis non-parametrik *Mann-Whitney U test*. Hasil penelitian mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan dalam kaitannya dengan relevansi informasi arus kas antara *fair value* dan *historical cost*. Selain itu, penelitian ini juga mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pendapatan dan volatilitas profitabilitas dengan menerapkan *fair value* dan *historical cost*.

Bern dan Johansson (2010) mencoba membahas sejauh mana perbedaan metode pengukuran yang digunakan oleh perusahaan-perusahaan kehutanan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan aset biologis kehutanan berdasarkan *IAS 41*. Secara lebih tepat, Bern dan Johansson (2010) melakukan penyelidikan, analisis, dan diskusi terhadap pemilihan metode pengukuran pada seluruh perusahaan kehutanan, baik tingkat nasional maupun internasional, Serta membandingkan bagaimana aset hutan dicatat dalam suatu rekening setelah adanya adopsi *IAS 41 Agriculture*.

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari berbagai perusahaan. Data dikumpulkan dari perusahaan yang berada di Eropa, Afrika Selatan, dan Australia. Pada tahap awal, 33 perusahaan digunakan sebagai sampel.

Namun setelah melakukan peninjauan terhadap laporan tahunan, sebanyak 12 perusahaan dikurangkan karena tidak memenuhi persyaratan dalam *IAS 41*. Perusahaan perkebunan *Great Southern* di Australia ditolak karena mengalami kerugian sejak awal tahun 2009. Secara keseluruhan, sampel yang digunakan berjumlah 19 perusahaan yang berasal dari 8 Negara.

Pengukuran tingkat harmonisasi metode pengukuran suatu Negara dilakukan dengan menggunakan indeks *Herfindahl* dan *I-Index*. Metode pengukuran dibagi menjadi tiga, yaitu harga jual, *discounted cash flow*, dan biaya historis. Temuan penelitian menyimpulkan bahwa tingkat harmonisasi industri kehutanan cukup tinggi, namun *I-Index* menunjukkan bahwa tingkat harmonisasi secara internasional masih tergolong rendah.

Maruli dan Mita (2010) melakukan analisis pendekatan terhadap nilai wajar dan nilai historis untuk menilai aset biologis pada perusahaan agrikultur. Penelitian ini bermaksud untuk menyediakan bukti empiris pengukuran aset biologis, salah satunya dengan memperbandingkan *Income Smoothing Index (ISI)*. Maruli dan Mita (2010) mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Argiles *et al.* (2009) yang dilakukan di Spanyol.

Beberapa hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut: H_1 menyatakan bahwa terdapat perbedaan yang nyata pada nilai total dan volatilitas aset, pendapatan, dan laba di antara perusahaan-perusahaan agrikultur yang menggunakan pendekatan nilai wajar dan historis. H_2 menyatakan bahwa kelompok perusahaan yang menerapkan pendekatan nilai wajar cenderung memiliki *Income Smoothing Index (ISI)* yang lebih besar bila dibandingkan

dengan kelompok perusahaan yang menerapkan pendekatan nilai historis. Sedangkan H_3 mengungkapkan bahwa penilaian dengan menggunakan pendekatan nilai wajar mempunyai pengaruh yang lebih besar terhadap volatilitas *earnings* dibandingkan dengan penilaian dengan menggunakan pendekatan nilai historis.

Data yang digunakan dalam penelitian Maruli dan Mita (2010) merupakan data sekunder yang diperoleh dari ICMD/BEI, serta *database Osiris* selama minimal 4 tahun berturut-turut mulai dari 2001 sampai dengan 2009 yang merupakan data *pooled cross section–time series*. Setelah dilakukan pengamatan, didapatkan total emiten sebanyak 60 perusahaan yang berasal dari dalam dan luar negeri. Sedangkan jumlah sampel akhir yang digunakan adalah 47 perusahaan.

H_1 dan H_2 diuji dengan menggunakan analisis deskriptif, dengan melakukan uji beda/ANOVA terhadap komponen-komponen yang meliputi nilai aset, pendapatan, laba, *ROA*, dan *Income Smoothing Index (ISI)*. H_3 diuji dengan analisis regresi dua model. Hasil penelitian ini tidak menemukan adanya perbedaan yang signifikan atas unsur laporan keuangan. Selain itu, penelitian ini tidak menunjukkan adanya perbedaan dalam praktik perataan laba yang dilakukan oleh perusahaan yang menerapkan nilai wajar.

Riyadi (2010) membandingkan perhitungan nilai wajar tanaman kelapa sawit berdasarkan *International Accounting Standard 41 Agriculture* dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 Aset Tetap. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dampak perbedaan pengukuran terhadap nilai wajar tanaman kelapa sawit pada industri perkebunan kelapa sawit di Indonesia.

Penelitian dilakukan secara studi kasus pada PT. Agro Indonesia yang merupakan perusahaan perkebunan kelapa sawit di daerah Kalimantan Barat. Data yang digunakan dalam melakukan analisis adalah laporan keuangan PT. Agro Indonesia yang telah menerapkan *IAS 41* atas aset tanaman kelapa sawit untuk kepentingan laporan keuangan konsolidasi perusahaan induknya di Singapura. Sementara itu, untuk kepentingan di Indonesia, PT. Agro Indonesia mengakui dan mengukur aset tanaman kelapa sawit menggunakan basis biaya perolehan berdasarkan PSAK 16.

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa nilai wajar tanaman kelapa sawit dengan menggunakan pengukuran berbasis harga pasar berdasarkan *IAS 41* berbeda dengan pengukuran model biaya perolehan berdasarkan PSAK 16. Hasil pengukuran berdasarkan *IAS 41* dan PSAK 16 dapat menghasilkan nilai wajar yang sama jika menggunakan pendekatan yang sama dalam menentukan harga pasar aset tanaman kelapa sawit. Akan tetapi, dampaknya adalah laporan laba/rugi menyajikan hasil operasi yang berbeda dan ekuitas mengakui akun *surplus revaluasi*. Sehingga penerapan PSAK 16 model revaluasi tidak dapat menggantikan penerapan *IAS 41*.

Sedlacek (2010) memperbandingkan metode penilaian dalam akuntansi agrikultur. Analisis dilakukan dengan dua pendekatan, yaitu berdasarkan pendekatan standar akuntansi Ceko dan *IAS 41*. Dari perbandingan yang dilakukan, terdapat beberapa perbedaan yang dapat berpengaruh terhadap laporan keuangan perusahaan. Perbedaan tersebut muncul karena adanya aplikasi dari nilai wajar.

Subjek analisis adalah dasar penilaian berdasarkan undang-undang atau standar akuntansi Ceko dan standar yang berlaku secara internasional. Sedlacek (2010) menyimpulkan bahwa *IAS 41* terbukti unggul karena penilaiannya yang adil dan benar, sedangkan standar akuntansi Ceko disukai karena prinsip kehati-hatiannya walaupun menyebabkan adanya asimetri dalam penilaian aset perusahaan. Dengan menggunakan nilai wajar, akan lebih menyajikan pendapatan usaha yang lebih *real*, yang tidak hanya mencerminkan estimasi kerugian dan risiko.

Aryanto (2011) mengungkapkan adanya banyak kegagalan teoretis dalam penerapan *IAS 41*. Penelitian Aryanto (2011) bertujuan untuk menganalisis aspek teoretis dari *IAS 41 Agriculture*. Penelitian ini mengarah pada berbagai pertanyaan “apakah prinsip pengaturan dalam *IAS 41* Agrikultur dapat dibenarkan secara teoretis?”

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *IAS 41* seharusnya ditinjau kembali. Beberapa penelitian telah menunjukkan berbagai hasil dalam pelaksanaan *IAS 41* yang menyatakan bahwa terjadi kegagalan dari penerapan *IAS 41*. Di sini tampak bahwa adopsi *IAS 41* tidak sebaik seperti apa yang diharapkan. Selain itu, terdapat penolakan terhadap *IAS 41* karena menyebabkan volatilitas pendapatan dan memberikan hasil yang menyesatkan tentang perpajakan. Secara keseluruhan, *IAS 41* telah gagal dalam mencapai tujuannya, yaitu untuk meningkatkan keterbandingan laporan keuangan di sektor agrikultur.

Elad dan Herbohn (2011) menganalisis penerapan akuntansi nilai wajar dalam sektor agrikultur. Tujuan dari penelitian ini adalah melakukan analisis

empiris terhadap implikasi dari *IAS 41* dalam harmonisasi praktik akuntansi agrikultur di Australia, Perancis, dan Inggris. Selain itu, penelitian ini juga menilai peran *IAS 41* dalam membina harmonisasi praktik akuntansi agrikultur dan mengetahui manfaat dari pelaksanaan akuntansi nilai wajar berdasarkan *IAS 41* dari sudut pandang akuntan, manajer perusahaan agrikultur, dan auditor.

Penelitian ini menggunakan survei kuesioner yang dirancang untuk memastikan persepsi penilaian oleh konsultan, akuntan, dan auditor pada perusahaan agrikultur di Australia, Perancis, dan Inggris mengenai hambatan pelaksanaan *IAS 41*. Pengukuran dan pengungkapan dalam laporan tahunan entitas dianalisis berdasarkan *IAS 41*.

Berdasarkan analisis yang dilakukan, dapat ditarik beberapa kesimpulan. Yang pertama, kurangnya komparabilitas praktik akuntansi untuk kegiatan agrikultur akan menyebabkan perbedaan kualitas pendapatan. Namun, *IAS 41* tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap akuntansi agrikultur untuk entitas kecil dan menengah. *IASB* seharusnya meninjau kembali *IAS 41*, tidak hanya karena telah gagal dalam mengubah praktik akuntansi agrikultur, namun juga menciptakan ilusi komparatif. Kesimpulan kedua adalah nilai wajar yang ditentukan oleh kekuatan pasar tidak mencerminkan nilai riil dari komoditas agrikultur, seperti kopi, the, dan cokelat. Tidak semua *stakeholders* dapat menerima bahwa nilai wajar tanaman agrikultur merupakan harga yang adil, yang mencerminkan nilai sesungguhnya.

Prasetya (2011) meneliti tentang proyeksi penerapan *IAS 41* pada penyajian dan pengungkapan di sebuah perusahaan perikanan Indonesia.

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari situs web PT. Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id). Data sekunder berupa laporan keuangan tahunan.

Perlakuan akuntansi pada *IAS 41* membedakan secara jelas antara persediaan (benda mati) dengan aset berupa makhluk hidup yang kemudian disebut dengan aset biologis. Metode pengukuran menggunakan konsep biaya yang diterapkan oleh standar lama juga memiliki perbedaan dengan *IAS 41* yang mengharuskan perusahaan melakukan pengukuran menggunakan konsep nilai wajar pada kondisi ideal.

Luwia (2011) menganalisis pengakuan, pengukuran, dan penyajian aset biologis berdasarkan *IAS 41 Agriculture*. Objek penelitian yang digunakan adalah PT. Dinamika Cipta Sentosa yang bergerak dalam bidang perkebunan kelapa sawit dan pabrik pengolahan minyak kelapa sawit. Luwia (2011) mengembangkan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Hlaciuc *et al.* (2008). Penelitian ini menjelaskan bagaimana suatu aset biologis dicatat dalam laporan keuangan menurut standar yang berlaku.

Data penelitian merupakan data primer dan data sekunder. Data primer yang diambil dari perusahaan akan menambah informasi tentang bagaimana keadaan internal dan manajemen perusahaan. Luwia (2011) tidak menggunakan nilai wajar karena nilai wajar tidak dapat diandalkan dengan asumsi bahwa aset biologis yang tertanam dengan tanah tidak untuk dijual.

Hasil akhir penelitian berupa laporan keuangan yang menunjukkan laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan arus kas, dan catatan

atas laporan keuangan untuk akun yang berkaitan dengan aset biologis saja. Penelitian ini juga mengungkapkan bahwa terdapat perbedaan angka untuk tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Beban bunga pinjaman tidak langsung dikurangi pada akun tanaman, namun dikapitalisasi pada akun tersendiri. Rekonsiliasi yang tertera pada catatan atas laporan keuangan menunjukkan perubahan tanaman perkebunan untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.

Ridwan (2011) melakukan studi kasus pada PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero) guna menganalisis perlakuan akuntansi aset biologisnya. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis yang diterapkan oleh PTPN XIV dibandingkan dengan perlakuan aset biologis berdasarkan *IAS 41*.

Data yang digunakan meliputi data kualitatif dan kuantitatif. Data kualitatif mencakup data dari perusahaan seperti sejarah berdirinya perusahaan dan struktur organisasi perusahaan. Sedangkan data kuantitatif mencakup data berupa angka, seperti besarnya nilai aset biologis yang diakui oleh perusahaan dalam laporan keuangan.

Berdasarkan analisis, Ridwan (2011) menarik beberapa kesimpulan, diantaranya adalah mengenai pengukuran aset biologis PTPN XIV (Persero) yang berdasarkan harga perolehan dianggap belum mampu memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan karena tidak menunjukkan informasi nilai dari aset biologis yang sebenarnya. Kesulitan-kesulitan yang timbul dalam mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait dengan aset biologis menyebabkan aset

biologis disajikan lebih rendah (*under value*) atau lebih tinggi (*over value*) dari yang seharusnya, sehingga informasi mengenai aset biologis menjadi kurang andal dan relevan.

Feleaga (2012) melakukan kajian teoritis tentang implementasi *IAS 41* di Romania. Akuntansi pencatatan di Romania berorientasi pada dua arah yang berbeda. Beberapa kelompok dan perusahaan menerapkan standar pelaporan keuangan internasional termasuk *IAS 41*. Sebagian besar lainnya masih menerapkan peraturan Menteri Keuangan Publik 3055/2009. Di Romania, pertanian merupakan sektor dengan potensi yang cukup besar, namun *IAS 41* tidak langsung tercermin dalam peraturan Romania. Feleaga (2012) menyimpulkan bahwa dalam waktu dekat, Romania perlu mempertimbangkan penerapan *IAS 41*.

Terdapat beberapa perbedaan yang signifikan antara aturan akuntansi dan peraturan Romania dengan *IAS 41*, perbedaan tersebut antara lain berhubungan dengan hal-hal sebagai berikut:

1. Penggunaan model penelitian yang berbeda
 - a. Romania : nilai historis
 - b. IAS 41 : estimasi nilai wajar dikurangi biaya penjualan
2. Konsep dan lingkup aset biologis
 - a. Romania : Tidak berisi ketentuan khusus untuk kategori aset biologis
 - b. IAS 41 : menjelaskan konsep dan ruang lingkup dari aset biologis

3. Pengungkapan

- a. Romania : informasi aset biologis tidak disajikan dalam neraca. Aset biologis dikategorikan sebagai aset tetap.
- b. IAS 41 : aset biologis adalah salah satu elemen yang harus disajikan di neraca. Selain itu juga menyajikan keuntungan/kerugian yang berasal dari pengakuan awal aset biologis dan perubahan nilai wajar produk pertanian dikurangi taksiran biaya penjualan.

Sari (n.d) mencoba membahas mengenai masalah pengakuan dan penilaian transaksi khusus terkait tanaman perkebunan dengan menggunakan metode *historical cost* dan *fair value*. Pendekatan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah tinjauan teoritis terhadap karakteristik transaksi yang dimiliki oleh industri perkebunan. Dalam penelitiannya, Sari (n.d) membandingkan penilaian persediaan dan aset tetap/tanaman produksi dengan menggunakan *historical cost* dan *fair value*.

Sari (n.d) menjelaskan kelemahan dan keunggulan yang dapat diperoleh bilamana perusahaan perkebunan menerapkan *historical cost* atau *fair value*. Hasil penelitian menunjukkan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan biaya historis (*historical cost*) relatif *reliable* karena *cost* pada aset mencerminkan jumlah yang sebenarnya (*objective*). Namun, penerapan biaya historis tidak mampu memprediksi kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan peluang dan bereaksi dalam situasi yang merugikan.

Sedangkan penerapan model nilai wajar (*fair value*) masih dianggap sulit untuk diterapkan karena informasi atas nilai wajar suatu aset tidak selalu tersedia

di pasar dan sistem perpajakan di Indonesia belum mendukung standar ini, sehingga perlu adanya pemahaman yang lebih mendalam bagi akuntan/auditor keuangan dalam memahami nilai pasar/nilai selain nilai pasar sebagai nilai wajar di dalam sistem pelaporan keuangan.

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
Penttinen et al. (2004)	<i>IAS Fair Value and Forest Evaluation on Farm Forestry</i>	fluktuasi nilai <i>property</i> disebabkan oleh <i>feelings</i> dan perubahan dalam pertumbuhan volume saham, terutama nilai tegakan. Perubahan nilai tegakan juga memengaruhi laporan laba rugi. oleh karena itu, <i>IAS 41</i> menyebabkan adanya fluktuasi realistis dalam laba bersih.
Herbohn dan herbohn (2006)	<i>International Accounting Standard (IAS) 41: What Are the Implications for Reporting Forest Assets?</i>	Perlakuan keuntungan dari aset kayu akibat perubahan nilai wajar dan hasil panen agrikultur memiliki dampak yang besar, terutama pada departemen pemerintah. Nilai wajar dari aset biologis cenderung stabil karena dapat dipengaruhi oleh volatilitas harga komoditas, perubahan kebijakan pemerintah, dan adanya kejadian alam seperti hujan, banjir, kebakaran hutan, serta hama dan penyakit, sehingga keuntungan/kerugian yang belum direalisasi dari perubahan nilai wajar aset biologis pada setiap tanggal pelaporan juga cenderung stabil.
Azevedo (2007)	<i>The Impact of International Accounting Standard 41 "Agriculture" in Wine Industry</i>	Nilai wajar industri anggur telah meningkat pada tahun 2003 jika dibandingkan dengan tahun 2002. Secara keseluruhan sulit untuk menemukan pasar yang aktif karena karakteristik tanaman anggur yang

		<p>mengikuti daerahnya.</p> <p>Faktor-faktor yang memengaruhi penerapan <i>IAS 41</i> adalah persiapan inovasi perusahaan, persetujuan aspek standar, minat terhadap penggunaan <i>IAS 41</i>, serta pengetahuan mengenai standar yang digunakan dalam <i>IAS 41</i> agrikultur dan aset biologisnya.</p>
Argiles (2009)	<i>Fair Value versus Historic Cost Valuation for Biological Assets: Implications for The Quality of Financial Information.</i>	<p>Tidak ada perbedaan dalam kaitannya dengan relevansi informasi arus kas antara <i>fair value</i> dan <i>historical cost</i>. Selain itu, penelitian ini juga mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pendapatan dan volatilitas profitabilitas dengan menerapkan <i>fair value</i> dan <i>historical cost</i>.</p>
Bern dan Johansson (2010)	<i>IAS 41 – a Step Closer to Accounting Harmony?</i>	<p>Tingkat harmonisasi pengukuran aset biologis industri kehutanan berdasarkan <i>IAS 41</i> cukup tinggi, namun <i>I-Index</i> menunjukkan bahwa tingkat harmonisasi pengukuran aset biologis berdasarkan <i>IAS 41</i> secara internasional masih tergolong rendah.</p>
Maruli dan Mita (2010)	Analisis Pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis dalam Penilaian Aset Biologis pada Perusahaan Agrikultur: Tinjauan Kritis Rencana Adopsi <i>IAS 41</i> .	<p>Tidak menemukan adanya perbedaan yang signifikan atas unsur laporan keuangan. Selain itu, penelitian ini tidak menunjukkan adanya perbedaan dalam praktik perataan laba yang dilakukan oleh perusahaan yang menerapkan nilai wajar.</p>
Riyadi (2010)	Analisis Nilai Wajar Tanaman Kelapa Sawit berdasarkan <i>International Accounting Standard 41 Agriculture</i> dibandingkan dengan berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 Aset Tetap: Studi pada PT. Agro Indonesia.	<p>Nilai wajar tanaman kelapa sawit dengan menggunakan pengukuran berbasis harga pasar berdasarkan <i>IAS 41</i> berbeda dengan pengukuran model biaya perolehan berdasarkan PSAK 16.</p> <p>Hasil pengukuran berdasarkan <i>IAS 41</i> dan PSAK 16 dapat menghasilkan nilai wajar yang sama jika menggunakan pendekatan yang sama</p>

		dalam menentukan harga pasar aset tanaman kelapa sawit. Akan tetapi, dampaknya adalah laporan laba rugi menyajikan hasil operasi yang berbeda dan ekuitas mengakui akun <i>surplus</i> revaluasi. Sehingga penerapan PSAK 16 model revaluasi tidak dapat menggantikan penerapan <i>IAS 41</i> .
Sedlacek (2010)	<i>The Methods of Valuation in Agricultural Accounting.</i>	<i>IAS 41</i> terbukti unggul karena penilaiannya yang adil dan benar, sedangkan standar akuntansi Ceko disukai karena prinsip kehati-hatiannya walaupun menyebabkan adanya asimetri dalam penilaian aset perusahaan. Dengan menggunakan nilai wajar, akan lebih menyajikan pendapatan usaha yang lebih <i>real</i> , yang tidak hanya mencerminkan estimasi kerugian dan risiko.
Aryanto (2011)	<i>Theoretical Failure of IAS 41</i>	<i>IAS 41</i> seharusnya ditinjau kembali. Beberapa penelitian telah menunjukkan berbagai hasil dalam pelaksanaan <i>IAS 41</i> yang menyatakan bahwa terjadi kegagalan dari penerapan <i>IAS 41</i> . Di sini tampak bahwa adopsi <i>IAS 41</i> tidak sebaik seperti apa yang diharapkan. Selain itu, terdapat penolakan terhadap <i>IAS 41</i> karena menyebabkan volatilitas pendapatan dan memberikan hasil yang menyedihkan tentang perpajakan. Secara keseluruhan, <i>IAS 41</i> telah gagal dalam mencapai tujuannya, yaitu untuk meningkatkan keterbandingan laporan keuangan di sektor agrikultur.
Elad dan Herbohn (2011)	<i>Implementing Fair Value Accounting in The Agricultural Sector</i>	Kurangnya komparabilitas praktik akuntansi untuk kegiatan agrikultur akan menyebabkan perbedaan kualitas pendapatan. Namun, <i>IAS 41</i> tidak memiliki dampak yang

signifikan terhadap akuntansi agrikultur untuk entitas kecil dan menengah. *IASB* seharusnya meninjau kembali *IAS 41*, tidak hanya karena telah gagal dalam mengubah praktik akuntansi agrikultur, namun juga menciptakan ilusi komparatif.

Nilai wajar yang ditentukan oleh kekuatan pasar tidak mencerminkan nilai riil dari komoditas agrikultur, seperti kopi, the, dan coklat. Tidak semua *stakeholders* dapat menerima bahwa nilai wajar tanaman agrikultur merupakan harga yang adil, yang mencerminkan nilai sesungguhnya.

Prasetya (2011)	Proyeksi Penerapan <i>International Accounting Standard 41</i> pada Penyajian dan Pengungkapan: Sebuah Proyek Percontohan di Sebuah Perusahaan Perikanan Indonesia.	Perlakuan akuntansi pada <i>IAS 41</i> membedakan secara jelas antara persediaan (benda mati) dengan aset berupa makhluk hidup yang kemudian disebut dengan aset biologis. Metode pengukuran menggunakan konsep biaya yang diterapkan oleh standar lama juga memiliki perbedaan dengan <i>IAS 41</i> yang mengharuskan perusahaan melakukan pengukuran menggunakan konsep nilai wajar pada kondisi ideal.
Luwia (2011)	Analisis Pengakuan, Pengukuran, dan Penyajian Aset Biologis pada PT. Dinamika Cipta Sentosa menurut <i>IAS 41: Agriculture</i>	Terdapat perbedaan angka untuk tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Beban bunga pinjaman tidak langsung dikurangi pada akun tanaman, namun dikapitalisasi pada akun tersendiri. Rekonsiliasi yang tertera pada catatan atas laporan keuangan menunjukkan perubahan tanaman perkebunan untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.

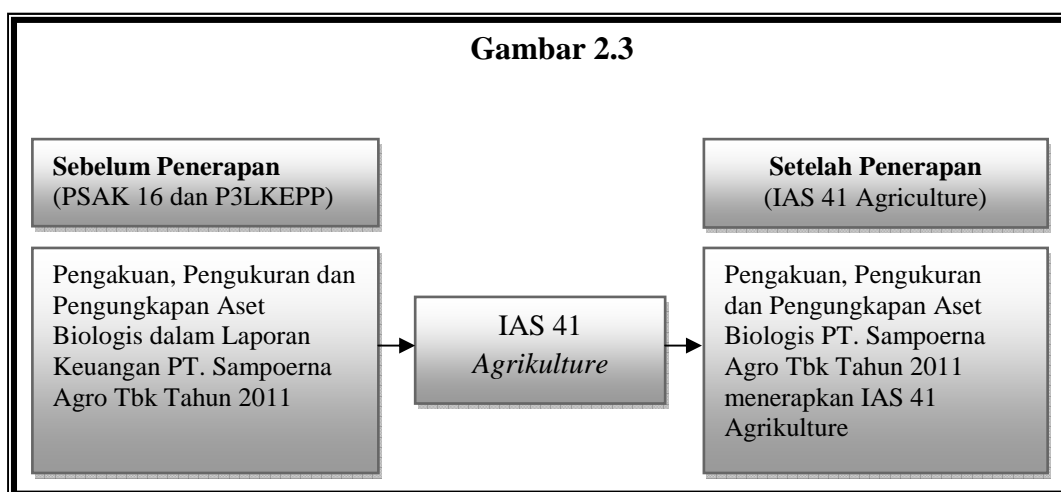
Ridwan (2011)	Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero)	<p>Pengukuran aset biologis PTPN XIV (Persero) yang berdasarkan harga perolehan dianggap belum mampu memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan karena tidak menunjukkan informasi nilai dari aset biologis yang sebenarnya.</p> <p>Kesulitan-kesulitan yang timbul dalam mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait dengan aset biologis menyebabkan aset biologis disajikan lebih rendah (<i>under value</i>) atau lebih tinggi (<i>over value</i>) dari yang seharusnya, sehingga informasi mengenai aset biologis menjadi kurang andal dan relevan.</p>
Feleaga et al. (2012)	<i>Theoretical Considerations about Implementation of IAS 41 in Romania</i>	Terdapat beberapa perbedaan yang signifikan antara aturan akuntansi dan peraturan Rumania dengan IAS 41, perbedaan tersebut antara lain berhubungan dengan penggunaan model penelitian yang berbeda, Konsep dan lingkup aset biologis, serta dari sudut pandang pengungkapan.
Sari (n.d)	<i>Historical Cost vs Fair Value Accounting</i> atas Pengakuan dan Penilaian Tanaman Perkebunan	<p>Penyajian laporan keuangan dengan menggunakan biaya historis (<i>historical cost</i>) relatif <i>reliable</i> karena biaya <i>cost</i> pada aset mencerminkan jumlah yang sebenarnya (<i>objective</i>). Namun, penerapan biaya historis tidak mampu memprediksi kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan peluang dan bereaksi dalam situasi yang merugikan.</p> <p>Sedangkan penerapan model nilai wajar (<i>fair value</i>) masih dianggap sulit untuk diterapkan karena informasi atas nilai wajar suatu aset tidak selalu tersedia di pasar dan sistem perpajakan di Indonesia</p>

belum mendukung standar ini, sehingga perlu adanya pemahaman yang lebih mendalam bagi akuntan/auditor keuangan dalam memahami nilai pasar/nilai selain nilai pasar sebagai nilai wajar di dalam sistem pelaporan keuangan.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2012

2.3 Kerangka Pemikiran

IAS 41 menimbulkan adanya perdebatan dari berbagai pihak kaitannya dengan dampak terhadap pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis serta perubahan nilai yang harus diakui dalam laporan laba/rugi perusahaan. Apabila *IAS 41* nantinya diterapkan di Indonesia, laporan keuangan akan mengakui adanya keuntungan atau kerugian dari perubahan nilai wajar selama satu periode. Oleh karena itu, penerapan *IAS 41* dianggap dapat memengaruhi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis yang dapat berdampak pada penyajian elemen-elemen laporan keuangan yang lain serta laba/rugi perusahaan akibat adanya penerapan nilai wajar.



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini berupa pengamatan pada sebuah perusahaan agrikultur yang belum menerapkan secara penuh *IAS 41 Agriculture*. Validitas penelitian ini tergantung pada metodologi dalam menyusun desain penelitian dan sangat penting untuk mengadopsi sebuah desain yang menggabungkan perspektif teoritis dalam metodologi pada studi penelitian. Standar yang digunakan oleh perusahaan tersebut dalam mengukur dan menilai aset biologisnya adalah PSAK 16 (2007) Aset Tetap. Penelitian ini didasarkan jika perusahaan menggunakan IAS 41 untuk pengukuran dan penilaian aset biologisnya. Atas dasar tersebut, penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif komparatif berupa studi kasus pada sebuah perusahaan yang mulai menerapkan IAS 41 dalam kegiatan usahanya.

3.1.1 Pemilihan Desain Penelitian

Suatu penelitian meliputi lima langkah berurutan, yaitu (Denzin dan Lincoln (1998) dalam Secarian (2012):

1. Menempatkan bidang penelitian dengan pendekatan kualitatif (interpretatif) atau kuantitatif (verifikasional),
2. Memilih paradigma teoretis penelitian yang dapat memberitahukan dan memandu proses penelitian,

3. Menghubungkan paradigma penelitian dengan dunia empiris melalui metodologi,
4. Memilih metode pengumpulan data, dan
5. Pemilihan metode analisis data.

3.1.2 Pendekatan Penelitian

Untuk menganalisis penerapan IAS 41 yang belum secara penuh diterapkan oleh PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk selama satu tahun terakhir sehingga pendekatan kualitatif saja kurang untuk mengungkapkan perbedaan apa yang terjadi, sehingga penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif komparatif. Menurut Soegiono (2006) dalam Airha (2012) penelitian deskriptif komparatif yaitu penelitian deskripsi yang sifatnya membandingkan. Sedangkan penelitian kualitatif adalah penelitian yang dimaksudkan untuk memahami fenomena apa yang dialami oleh subjek penelitian, misalnya persepsi, perilaku dan tindakan lain dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan suatu konteks khusus (Abdul Aziz (2005) dalam Secarian (2012).

Penelitian deskriptif kualitatif komparatif tepat digunakan dalam penelitian ini karena membandingkan dan menganalisis penerapan IAS 41 yang akan dilakukan PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk secara penuh.

3.1.3 Studi Kasus

Studi kasus adalah penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalitas (Maxfield, 1996 dalam Anindeta, 2008). Tujuan dari studi kasus yaitu untuk memberikan gambaran dengan detail tentang latar belakang dan sifat-sifat serta karakteristik dari suatu kasus ataupun individu yang kemudian dijadikan hal yang bersifat umum (Nazir, 1999, dalam Anindeta, 2008)

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana jika IAS 41 diterapkan penuh oleh perusahaan. Maka pemilihan studi kasus dirasa penulis adalah media yang pas untuk menjawab pertanyaan bagaimana dan mengapa. Subjek penelitian studi kasus bisa individu, lembaga, atau kelompok masyarakat.

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Menurut Sekaran (2006), populasi (*population*) adalah keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin diinvestigasi oleh peneliti. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan perkebunan yang tercatat di dalam situs Bursa Efek Indonesia (www.idx.go.id) dan ICMD.

Total perusahaan agrikultur di Indonesia menurut data dari BEI dan ICMD adalah sebanyak 26 perusahaan, yang terbagi menjadi 5 perusahaan pertanian (19,23%), 5 perusahaan peternakan (19,23%), 5 perusahaan perikanan (19,23%), dan 11 perusahaan perkebunan (42,31%). Sektor perkebunan paling mendominasi

di antara perusahaan agrikultur yang ada. Daftar perusahaan agrikultur yang ada di Indonesia dapat diringkas dalam tabel 3.1. Sedangkan 11 perusahaan yang termasuk dalam sektor perkebunan ditampilkan dalam tabel 3.2.

Tabel 3.1
Daftar Perusahaan Agrikultur di Indonesia

Keterangan	Jumlah	%
Perusahaan Pertanian yang Terdaftar	5	19,23%
Perusahaan Peternakan yang Terdaftar	5	19,23%
Perusahaan Perikanan yang Terdaftar	5	19,23%
Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar	11	42,31%
Total Perusahaan Agrikultur	26	100,00%

Sumber: Data Sekunder yang Diolah, 2012

3.2.2 Sampel

Sampel (*sample*) adalah sebagian dari populasi, terdiri atas sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran, 2006). Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *judgement/purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Bank masih tercatat dalam daftar perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan atau di *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) tahun 2011.
2. Perusahaan dalam penerapan metode akuntansinya memakai metode yang mendekati metode IFRS / IAS.

3. Laporan tahunannya lengkap dan informatif terkait dengan penerapan IAS 41 Perkebunan jika diterapkan penuh.

Dari 11 perusahaan perkebunan yang terdaftar dalam BEI dan ICMD yang ada, penelitian ini menggunakan salah satu sampel dari perusahaan perkebunan sebagai objek yang akan diteliti. Karena memiliki kriteria *judgement/purposive* yang telah disebutkan maka, PT. Sampoerna Agro, Tbk dipilih sebagai perusahaan perkebunan yang akan diteliti, terkait dengan pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologisnya. PT. Sampoerna Agro, Tbk dianggap dapat digunakan dalam analisis penelitian karena perusahaan ini telah mulai melakukan perubahan menuju ke arah penerapan *IFRS*, khususnya dalam menilai aset biologis berdasarkan *IAS 41*. Hal ini terbukti dari pernyataan manajemen bahwa dalam penentuan harga pasar menggunakan harga spot.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu sumber data yang diperoleh dari dokumen–dokumen yang sudah ada. Manfaat dari sumber data sekunder antara lain adalah lebih mudah diperoleh jika dibandingkan dengan data primer, tidak memakan banyak biaya dan waktu. Dalam penelitian ini data dokumenter yang digunakan adalah laporan tahunan 2011 PT. Sampoerna Agro, Tbk.

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan tahunan 2011 PT. Sampoerna Agro, Tbk dan informasi lainnya yang berhubungan

dengan aktivitas agrikultur, khususnya penilaian aset biologis. Data penelitian diperoleh dari berbagai sumber, antara lain:

1. Situs Resmi PT. Sampoerna Agro, Tbk (www.sampoernaagro.com)
2. *Indonesian Capital Market Directory (ICMD)* 2011,
3. Berbagai *website* lainnya, artikel, buku, dan penelitian terdahulu terkait dengan penerapan *IAS 41*.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa metode, antara lain:

1. *Content analysis*

Merupakan metode pengumpulan data penelitian dengan melakukan observasi dan analisis terhadap isi dari suatu dokumen yang bertujuan untuk mengidentifikasi karakteristik atau informasi spesifik pada suatu dokumen, sehingga dapat menghasilkan deskripsi yang objektif dan sistematis (Indriantoro dan Supomo, 2009). Metode *Content analysis* ini terdiri dari tiga tahap, antara lain:

- a. Memutuskan dokumen yang akan dianalisis. Data yang akan dianalisis dalam penelitian ini adalah data laporan tahunan PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk yaitu mencari informasi yang dibutuhkan untuk penerapan *IAS 41* di Indonesia yaitu berupa metode akuntansi dan komponen laporan keuangannya.

- b. Melakukan sebuah pengecekan akun apa saja yang telah menggunakan standar IAS 41 karena perusahaan masih belum sepenuhnya menggunakan IAS 41. Dalam metode ini, informasi pengumpulan data berdasarkan data perusahaan berupa metode akuntansi apa yang dipakai, cara mengukur nilai wajar aset biologisnya, dan bagaimana pengakuan serta pengungkapan aset biologis pada perusahaan. Dari hasil pengumpulan data tersebut, dapat diketahui metode akuntansi yang dipakai perusahaan, cara mengukur nilai wajar aset biologis, dan pengakuan serta pengungkapan aset biologis pada perusahaan.

2. Studi Dokumentasi

Pengumpulan data pada studi dokumentasi diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id) dengan kode SGRO dan situs resmi PT. Sampoerna Agro, Tbk (www.sampoernaagro.com)

3. Studi Pustaka

Penelitian menggunakan studi pustaka yaitu pengumpulan data sebagai landasan teori serta penelitian-penelitian terdahulu. Dalam hal ini, data diperoleh melalui buku-buku, penelitian terdahulu (jurnal), peraturan-peraturan, serta sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan informasi yang dibutuhkan, data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah semua data pada laporan tahunan untuk mengetahui metode akuntansi yang digunakan perusahaan dan informasi mengenai pengukuran dan pengakuan yang digunakan perusahaan.

3.5 Metode Analisis

Penelitian ini bersifat deskriptif kualitatif dengan tujuan untuk memberikan gambaran awal mengenai pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan standar yang berlaku di PT. Sampoerna Agro, Tbk. Menurut Indriantoro dan Supomo (2009), penelitian deskriptif yang bersifat kualitatif adalah penelitian tentang status objek penelitian yang berhubungan dengan proses secara rinci dari keseluruhan personalia.

Penelitian deskriptif ini merupakan bentuk dari penelitian non-hipotesis yang tidak membutuhkan adanya perumusan hipotesis. Beberapa langkah yang dilakukan dalam analisis data adalah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi format pelaporan dan standar yang digunakan dalam kaitannya dengan pelaporan aset biologis;
2. Melakukan pengklasifikasian aset biologis yang dimiliki oleh PT. Sampoerna Agro, Tbk;
3. Menganalisis penerapan aktivitas agrikultur, khususnya tentang pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis perusahaan;
4. Membandingkan penerapan aset biologis dan akun-akun yang berhubungan dengan aktivitas agrikultur berdasarkan standar yang telah diterapkan oleh perusahaan dengan penerapan berdasarkan *IAS 41* Agrikultur;
5. Mengidentifikasi perbedaan-perbedaan yang timbul akibat adanya perubahan penerapan dan perlakuan akuntansi aktivitas agrikultur yang semula belum menerapkan *IAS 41* Agrikultur dibandingkan jika perusahaan telah menerapkan *IAS 41*;

6. Mengidentifikasi dampak atau pengaruh dari penerapan *IAS 41* Agrikultur terhadap elemen-elemen laporan keuangan PT. Sampoerna Agro, Tbk.

3.5.1 Analisis Kualitatif Komparatif

Analisis kualitatif yaitu analisis yang dilakukan dengan membandingkan antara teori dan praktik dalam penyusunan laporan keuangan PT. Sampoerna Agro, Tbk khususnya masalah pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis. Dalam pelaksanaan analisis ini, laporan keuangan perusahaan diperbandingkan dengan perlakuan akuntansi yang diatur secara rinci dalam *IAS 41 Agriculture*, terutama terkait dengan penerapan *fair value* terhadap aset biologis. Analisis kualitatif dilakukan karena belum adanya pengukuran secara pasti terhadap aset biologis perusahaan berdasarkan nilai wajar, sehingga analisis kuantitatif sulit untuk dilakukan dan dapat menimbulkan bias.

3.4.2 Analisis Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini juga menunjukkan metode analisis data dalam penelitian ini. Analisis data dilakukan dari awal hingga akhir penelitian. Pada penelitian ini analisis data adalah dengan cara:

1. Mencatat hasil pengumpulan data dari metode *Content analysis* yang digunakan dalam penelitian.
2. Melakukan uji silang antara metode yang digunakan perusahaan saat ini dengan *IAS 41*.
3. Melakukan konfirmasi dengan informasi sebelumnya.

Jika semua telah dianalisis kemudian peneliti menarik kesimpulan dan data yang diteliti kemudian dibuat laporan apakah sudah sesuai atau belum agar dapat dipahami benar oleh peneliti. Interpretasi data dilakukan dengan penjelasan dan menulis laporan. Menurut Chariri (2006), analisis tidak bisa dipisahkan dari proses pengumpulan data dan dilakukan proses selanjutnya yaitu dianalisis agar hasilnya kredibel.